

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно – Уральский государственный университет
(Национальный исследовательский университет)»
Институт открытого и дистанционного образования
Кафедра «Управление и право»

ПРОЕКТ ПРОВЕРЕН

Рецензент Ген.директор

/В.А. Каргунов/

_____ 20__ г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой

/Н.Г. Деменкова/

_____ 20__ г.

Внутренний аудит в системе управления

нефтесервисным предприятием.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.04.01.2019. 11240.ВКР

Руководитель работы
д.э.н., профессор

/Н.В.Зяблицкая/

_____ 20__ г.

Автор работы
обучающийся группы ДО-391

/А.Д. Шейченко/

_____ 20__ г.

Нормоконтролер

/Н.В.Назарова/

_____ 20__ г.

Челябинск 2019

АННОТАЦИЯ

Шейченко А.Д. Внутренний аудит в системе управления нефтесервисным предприятием – Челябинск: ЮУрГУ, ДО-391, 82 с., 5 ил., 16 таб., библиогр. список – 78 наим., прил. нет, 18 л. слайдов

Объектом выпускной квалификационной работы является необходимость и актуальность формирования и развития системы внутреннего аудита в нефтесервисном секторе.

Цель выпускной квалификационной работы – теоретическое обоснование и разработка научно-практических рекомендаций по внедрению и совершенствованию системы внутреннего аудита в нефтесервисных предприятиях.

В выпускной квалификационной работе выявлена роль внутреннего аудита в современных условиях хозяйствования и выявлены особенности организации внутреннего аудита в нефтесервисном секторе.

Для достижения поставленной цели в рамках диссертационной работы поставлены и решены следующие задачи:

1. Выявить причины, обусловившие повышение значения внутреннего аудита;
2. Развить теоретические положения внутреннего аудита, уточнить его цели, задачи, основные принципы, направления развития;
3. Определить информационно-аналитическую базу внутреннего аудита;
4. Усовершенствовать методику оценки системы внутреннего контроля в ходе внутреннего аудита;
5. Обосновать место и роль внутреннего аудита как элемента внутреннего контроля в системе управления нефтесервисного предприятия;
6. Раскрыть принципы и этапы создания службы внутреннего аудита, предложить варианты ее организации;
7. Разработать стандарты, регламентирующие деятельность службы внутреннего аудита;

Результаты выпускной квалификационной работы имеют практическую значимость и способствуют повышению качества внутреннего аудита в управлении предприятием, обеспечивающего повышение эффективности деятельности предприятия на основе качественного проведения и надлежащее оформление результатов внутреннего аудита.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	7
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ.....	10
1.1 Теоретические и нормативные предпосылки организации внутреннего аудита в современной российской экономике и развитие системы внутреннего аудита на российских предприятиях.....	10
1.2 Внутренний аудит как элемент системы внутреннего контроля предприятия.....	14
1.3 Необходимость совершенствования системы внутреннего контроля как составной части управления.....	21
2 АУДИТ И ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЕ В ПРАКТИКЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НЕФТЕСЕРВИСНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ РОССИИ.....	24
2.1 Состояние и развитие аудиторской деятельности в России.....	24
2.2 Оценка финансового положения нефтесервисных предприятий.....	28
2.3 Анализ системы внутреннего аудита нефтесервисного предприятия	34
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА КАК ФУНКЦИИ ФУНКЦИИ УПРАВЛЕНИЯ НЕФТЕСЕРВИСНЫМ ПРЕДПРИЯТИЕМ...	47
3.1 Система внутреннего аудита на предприятии.....	47
3.2 Аудиторские услуги и их использование в процессе принятия управленческих решений на нефтесервисном предприятии и экономическая эффективность создания служб внутреннего аудита.	51
3.3 Разработка модели системы внутреннего аудита.....	67
3.4 Механизм взаимосвязи внутреннего и внешнего аудита.....	70
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	75
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	77

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования обусловлена возрастающими требованиями к повышению эффективности управления предприятием на современном этапе, которые определяют необходимость функционального реформирования внутреннего контроля как важной части управления. При осуществлении предпринимательской деятельности действует сложный экономический механизм, взаимодействующий со многими самостоятельными системами. Такими системами выступают учет и внутренний контроль. Данные системы в организациях объединяются не только с общей целевой направленностью как функции управления, но и стадиями реализации: подготовка экономической информации о хозяйствующем субъекте, ее анализ и оценка, исправление ошибок с участием служб внутреннего аудита.

Степень изученности проблемы. Исследованием внутреннего аудита занимаются такие отечественные экономисты, как Андреев А.А., Бурцев В.В., Макальская А.К., Богомоллов А.М., Голощапов Н.А., Сотникова Л.В., Подольский В.И., Камышанов П.И., Романов А.Н., Одинцов Б.Е., Панкова С.В., Ско-бара В.В., Гутцайт Е., Ремизов Н., Данилевский Ю.А., Черенкова О.С., Чикунова Е., а также зарубежные авторы: Арене А., Лоббек Дж., Дефлиз Ф.Л., Дже-ник Г.Р., Орейли В.М., Хирм М.Б., Адаме Р., Басуниа Т., Джек К. Робертсон и др.

Указанными авторами изложены цели и общие задачи внутреннего аудита; этапы создания и основные направления использования отечественной и зарубежной практики организации службы внутреннего аудита (СВА) на российских предприятиях. В настоящее время мало изучены аспекты теории и практики организации и проведения внутреннего аудита предприятий. Более полное использование потенциальных возможностей института внутреннего аудита будет способствовать существенному повышению эффективности управления деятельностью таких предприятий.

С развитием рыночных отношений в России внутренний аудит как наиболее развитая форма внутреннего контроля приобретает все более важное значение в системе управления предприятием. Этим обусловлены выбор темы диссертации, цель и основные направления исследования.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования стали теоретические аспекты, методические и практические вопросы организации внутреннего аудита, а также сущность, формы, методика организации и проведения внутреннего аудита предприятий.

В качестве объекта исследования приняты происходящие на предприятиях процессы создания, освоения и применения методов, инструментов и процедур, необходимых для формирования, реализации и функционирования системы внутреннего аудита в различных организациях.

Цель и задачи исследования. Целью работы является определение основ внутреннего аудита с учетом российской специфики, изучение и обоснование необходимости организации внутреннего аудита на предприятиях, разработка рекомендаций по его внедрению и проведению.

В соответствии со сформулированной целью в диссертации поставлены следующие задачи:

- выявить причины, обусловившие повышение значения внутреннего аудита;
- развить теоретические положения внутреннего аудита, уточнить его цели, задачи, основные принципы, направления развития;
- определить информационно-аналитическую базу внутреннего аудита;
- обогатить и усовершенствовать методические приемы и технические способы проверки документов и учетных регистров;
- усовершенствовать методику оценки системы внутреннего контроля в ходе внутреннего аудита;
- обосновать место и роль внутреннего аудита как элемента внутреннего контроля в системе управления многофилиального предприятия;
- раскрыть принципы и этапы создания службы внутреннего аудита, предложить варианты ее организации;
- разработать стандарты, регламентирующие деятельность службы внутреннего аудита;
- определить этапы подготовки предприятия с разветвленной филиальной сетью к внешней аудиторской проверке;
- предложить методику проведения внутреннего аудита филиала предприятия.

Теоретической и методологической основой исследования послужили научные труды отечественных и зарубежных ученых в области управления, бухгалтерского учета и аудита, отечественные и международные стандарты бухгалтерского учета и аудита, законодательные и нормативные акты Правительства РФ, Министерства Финансов РФ, ряда других министерств и ведомств, а также материалы по изучаемой проблематике, опубликованные в печати и представленные в сети Интернет.

В процессе исследования применялись методы научного познания, такие как наблюдение, сравнение, логический анализ и синтез, конкретизация и абстрагирование, обобщение теоретического и практического материала.

Нормативно-правовую базу исследования составили данные оперативного и бухгалтерского учета и отчетности, внутренние методические материалы предприятий, информация, полученная в результате непосредственного исследования предприятий.

Формирование внутреннего аудита в России было подготовлено целым рядом экономических предпосылок:

- существенные структурные сдвиги, переориентация экономического развития, формирование новой системы отношений и управления, сокращение ранее функционировавшей внутриведомственной формы контроля, что вызывает необходимость создания недостающих звеньев нормального ее функционирования. Одним из таких звеньев является внутренний аудит, который утвердился во многих странах мира.
- появление новых субъектов собственности (акционеры, инвесторы, предприниматели и др.), что обусловило их прямую заинтересованность в осуществлении действенного внутреннего контроля эффективности

использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов организаций.

Этим обусловлено появление следующих задач внутреннего аудита на предприятиях:

- контроль за качеством работы обособленных подразделений (филиалов) предприятий, который должен быть не только последующим (как при ревизии), но и предварительным и текущим;
- осуществление постоянного контроля за сохранностью активов, эффективностью их использования, выявление и пресечение злоупотреблений;
- подготовка на основе предварительно проведенного внутреннего аудита обоснованной информации для проведения внешних аудиторских проверок;
- повышение эффективности внутреннего контроля в системе управления с целью уменьшения вероятности ошибок и нарушений.

Поэтому обязательным условием эффективного управления предприятиями является своевременное обеспечение управляющей системы необходимой информацией, включая информацию внутреннего аудита. В связи с этим исследование теоретических основ внутреннего аудита и разработка методических рекомендаций по его организации и проведению на предприятиях, имеющих разветвленную филиальную сеть, представляются своевременными и актуальными.

Научная новизна исследования заключается в решении теоретических и практических задач организации внутреннего аудита на предприятиях, целостное изложение методологических основ внутреннего аудита и формирование необходимых предпосылок для комплексного его внедрения в организациях.

Основные результаты, составляющие научную новизну диссертационной работы, следующие:

- дано авторское определение сущности и роли внутреннего аудита как элемента внутреннего контроля в управлении предприятием, обеспечивающего повышение эффективности деятельности предприятия на основе более четкого и тесного взаимодействия его филиалов;
- обоснована необходимость создания службы внутреннего аудита в крупных организациях, определены ее задачи и функции, дающей возможность постоянного контроля за текущей и перспективной деятельностью предприятия в целом и его филиалов;
- выявлены и систематизированы возможные ошибки, свойственные организации учета на предприятиях, и приведены рекомендации по их минимизации и устранению;
- определены роль и основное содержание стандартов в организации и проведении внутреннего аудита, обеспечивающие качественное проведение и надлежащее оформление результатов внутреннего аудита.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

1.1 Теоретические и нормативные предпосылки организации внутреннего аудита в современной российской экономике и развитие системы внутреннего аудита на российских предприятиях

Понятие «аудит» появилось вместе с установлением и развитием в России рыночных отношений. Так как аудит, как вид управленческой деятельности выполняет функции, востребованные экономической средой, преодолел качественные стадии созревания, и каждая из них соответствовала конкретному уровню развития экономических отношений.

С началом перестройки и рыночных преобразований возникла окончательная необходимость аудита в России, а его дальнейшее развитие потребовало принятия нормативных актов, регулирующих деятельность аудиторских фирм и независимых аудиторов. Появление аудита как самостоятельной предпринимательской деятельности было связано с принятием в 1991г. законов «О собственности в РСФСР» и «О предприятиях и предпринимательской деятельности».

Основными причинами возникновения спроса на аудиторские услуги явились:

- отсутствие у бухгалтеров должного уровня квалификации;
- обострение противоречий быстро менявшихся хозяйственных отношений с законодательной и нормативной базой экономики;
- частые изменения в законодательной и нормативной базе хозяйственной деятельности и информационный «голод» на нормативные документы, возникший в результате слома существовавшей системы доведения документов до хозяйствующих субъектов;
- отказ налоговых органов и органов Министерства финансов РФ от разъяснений налогового и хозяйственного законодательства по запросам предприятий;
- потребность руководителей в достоверной информации о хозяйственной деятельности, финансовом положении и финансовых результатах своих организаций для своевременного принятия правильных управленческих решений, а также желание «собственников» предприятий быть уверенными в добросовестности и компетентности наемных управляющих и бухгалтеров, отсутствии хищений с их стороны.

В конце 1993 г. приняты Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации. Во Временных правилах в качестве аудиторской деятельности (аудита) понимало под собой установление достоверности бухгалтерской отчетности экономических субъектов, соответствия совершенных ими финансово-хозяйственных операций нормативным актам, действующим в России [25].

Довольно долго оставался открытым вопрос о том, какие именно экономические субъекты должны подлежать обязательному ежегодному аудиту. Вскоре было внесено Постановление Правительства РФ, которое определило критерии обязательности аудита.

Положения, детализирующие и конкретизирующие функции аудитора при проверке отдельных категорий предприятий, закреплены в Законах об акционерных обществах и обществах с ограниченной ответственностью.

В Федеральном законе от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» неоднократно упоминается аудитор:

аудитор вправе знакомиться с учредительными документами акционерного общества (ст. 11);

аудитор может проводить оценку имущества, вносимого в оплату акций и иных ценных бумаг общества (ст. 34);

аудитор проверяет соотношение между стоимостью чистых активов общества и величиной его уставного капитала (ст. 35);

аудитор дает заключение по результатам годовой проверки деятельности общества (ст. 86);

аудитор вправе потребовать созыва внеочередного собрания акционеров (ст. 55) или заседания совета директоров (наблюдательного совета) (ст. 68)[63].

Аналогичные полномочия и функции аудитора предусмотрены Федеральным законом от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» [62].

В соответствии с Федеральным законом от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она подлежит обязательному аудиту, является неотъемлемой частью бухгалтерской отчетности такой организации[64].

В 1996—1999 гг. Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ одобрила 34 правила (стандарта) аудиторской деятельности (которые пересматриваются в настоящее время) и подготовила перечень терминов и определений к ним. Этими документами установлены детализированные нормы, регламентирующие порядок проведения аудита и сопутствующих ему услуг, служащие методической основой аудита и способствующие тому, чтобы во всех странах принципы и приемы аудита были едиными.

Следующий этап развития аудита в России связан с действием закона об аудиторской деятельности. В соответствии с ним система нормативного регулирования аудита в России состоит из четырех уровней.

Однако акценты в дальнейшем развитии российского аудита смещаются в сторону интеграции государственного финансового контроля и аудита с одновременным возрастанием роли и значения внутреннего аудита. Аналогичные тенденции несколько лет назад наблюдались в экономически развитых странах. Об этом свидетельствует накопленный опыт.

При этом необходимо понимать и учитывать, что понятия «внутренний аудит» и «внутренний контроль» являются новейшими для российских компаний, в отличие от зарубежных стран, где собран и накоплен богатейший опыт по

внедрению внутриорганизационных контроля и аудита. Эффективность функционирования хозяйствующих субъектов во многом зависит от грамотно организованного контроля, так как он не только призван выявить недостатки и нарушения, но и предупреждать их, а также способствовать их своевременному устранению.

Следует отметить, что до 2013 г. вопрос создания службы внутреннего контроля являлся правом организаций (за исключением кредитных организаций, для которых это обязанность). С 1 января 2013 г. согласно ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» все экономические субъекты должны осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни, а те, которые подлежат обязательному аудиту, - также и внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности (за исключением случаев, когда руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя). Решение о ведении бухгалтерского учета им самим может принять руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства, соответственно, в такой организации необходимо осуществлять только внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни[23].

Таким образом, значение внутреннего контроля оценено на федеральном уровне. В настоящее время это пока единственный документ федерального уровня, в котором принята обязанность вести внутренний контроля в организациях.

Необходимо проводить внутреннего контроля на всех стадиях совершения хозяйственных операций, то есть «до», «во время» и «после» их осуществления, несмотря на то, что еще не вся нормативная база по организации разработана и принята.

Исходя из сущности внутреннего контроля, можно определить основные цели системы внутреннего контроля:

- осуществление упорядоченной и эффективной деятельности предприятия, включая рентабельность и защищенность от убытков;
- обеспечение соблюдения политики руководства каждым работником предприятия;
- обеспечение сохранности имущества;
- поддержание хороших отношений с регулирующими органами;
- предотвращение присвоения или неэффективного использования средств предприятия;
- обеспечение оперативной передачи внутренней отчетности лицам, уполномоченным принимать управленческие решения, для ее оптимального использования;
- научная разработка, издание методических пособий и рекомендаций по бухгалтерскому учету, налогообложению, анализу финансово-хозяйственной деятельности, аудиту, хозяйственному праву, информационное обслуживание головной организации и ее филиалов;

- консультирование по вопросам финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства, инвестиционной деятельности, менеджменту, маркетингу, оптимизации налогообложения, регистрации, реорганизации и ликвидации предприятий;

- взаимодействие с внешними аудиторами, представителями налоговых органов и других контролирующих органов.

При этом к основным задачам службы внутреннего контроля относятся:

- документирование основных бизнес-процессов, оценка рисков и внедрение процедур внутреннего контроля;

- разработка предложений по оптимизации работы всей организации и ее документооборота, а также рекомендаций по снижению рисков и негативных эффектов их воздействия;

- мониторинг эффективности внедренных процедур внутреннего контроля;

- взаимодействие с подразделениями организации по вопросам выстраивания системы внутреннего контроля [25].

При этом текущие исследования в области внедрения внутреннего аудита на российских предприятиях показывают, что это независимое исследование и объективная оценка всех сторон и аспектов деятельности предприятия: улучшение и повышения эффективности системы внутреннего контроля, а также системы управления рисками и системы корпоративного управления организации в целом [50].

В условиях современного общества, когда активно развиваются и усложняются экономические отношения, значительно растет роль контроля и аудита внутри компаний. В последние годы, службы внутреннего контроля и аудита все чаще расцениваются, как важная и существенная предпосылка для ведения успешного бизнеса, так как они выполняют широчайший диапазон и других функций, кроме контрольных [21].

По мнению многих отечественных экономистов, сегодня существуют реальные предпосылки для создания в организациях органов внутреннего аудита [34]. (Таблица 1.1)

Таблица 1.1- Предпосылки формирования службы внутреннего аудита.

Предпосылки необходимости	Организационные предпосылки
Наличие законодательно регламентированной контрольной функции вышестоящих звеньев по отношению к нижестоящим	Отсутствие реально существующего регламентированного органа внутреннего контроля на любом уровне организационной структуры
Наличие многоуровневой управленческой, организационной структуры предприятия	Наличие законодательных предпосылок для создания органа внутреннего контроля
Рост объемов деятельности и диверсификация ее видов	Существование еще незабытых традиций функционирования ведомственного контроля
Отсутствие регламентации взаимодействия и взаимосвязи между ведомственными контрольными органами различных уровней	Реальное функционирование различных органов контроля, выполняющих определенные функции внутреннего контроля в системе по вертикальной и горизонтальной составляющим

Продолжение Таблица 1.1

Предпосылки необходимости	Организационные предпосылки
Отсутствие единой концепции организации внутреннего контроля	Реальное функционирование различных структурных и функциональных подразделений, выполняющих функции, присущие внутреннему аудиту
Потребность в профессиональном консалтинге	-

Таким образом, необходимость создания службы внутреннего аудита на предприятии – это залог эффективного функционирования предприятия в целом. Однако создание такой службы требует определенных действий со стороны руководства организации.

1.2 Внутренний аудит как элемент системы внутреннего контроля предприятия

Аудит – деятельность, направленная на контролирование прибыли. Аудиторы должны пользоваться такими методами проверок, которые позволили бы затратить как можно меньше времени на проведение проверки, при этом качество проверок не должно быть низким.

Аудитор должен подтвердить во всех существенных отношениях отчетность, ее достоверность, обеспечить разумную уверенность пользователей в отсутствии существенных искажений в ней.

Аудит, базирующийся на риске, – это вид аудита, при котором проверка проводится выборочно, исходя из условий работы фирмы. Чтобы потратить на проверку как можно меньше времени, аудиторскую работу следует проводить в той области, где возможен наиболее высокий риск. Считается, что это может быть более эффективным с точки зрения затрат.

Комплекс методик и процедур, которые применяет руководство компании, как средства для плодотворной финансово-хозяйственной деятельности, для сохранения активов, а также, что бы выявить, исправить и предотвратить ошибки или искажение информации, в предусмотренный срок подготовить и предоставить бухгалтерскую (финансовую) отчетность и подразумевается под системой внутреннего контроля.

Внутренний контроль организуется руководством предприятия и определяет законность совершения хозяйственных операций, их экономическую целесообразность. Это первое и основное отличие внутреннего контроля от других видов контроля. Независимый аудит проводится независимым аудитором, он же устанавливает формы и виды итоговых действий.

Ревизию проводит штатный ревизор какого-либо ведомства, процедура проведения которой также устанавливается этим ведомством.

Внутренний контроль – это система мер, которые применяются руководством предприятия для наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих

обязанностей при совершении хозяйственных операций. Внутренний контроль определяет законность этих операций и их значение для предприятия [43].

Прежде всего менеджеры компании должны поставить цели и определить задачи организации и отдельных подразделений, затем построить структуру организации. Для достижения поставленных целей и решения задач менеджерам организации необходимо обеспечить функционирование эффективной системы документирования и отчетности, разделение полномочий.

Прежде чем говорить о результатах контроля, необходимо знать его цели. Внутренний контроль полезен только тогда, когда направлен на достижение определенных целей.

Этапы деятельности организации – снабжение, производство, реализация – являются объектами внутреннего контроля.

Выполнение работниками организации своих должностных обязанностей является важнейшей функцией внутреннего контроля.

При осуществлении внутреннего контроля используются различные методы, они включают в себя такие элементы, как:

1) бухгалтерский финансовый учет (инвентаризация и документация, счета и двойная запись);

2) бухгалтерский управленческий учет (распределение обязанностей, нормирование издержек);

3) аудит, контроль, ревизия (проверка документов, проверка верности арифметических расчетов, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, инвентаризация, устный опрос персонала, подтверждение и прослеживание);

4) теория управления.

Все вышеперечисленные методы составляют единую систему и используются в целях управления предприятием.

Руководству предприятия и управленческому персоналу данные внутреннего контроля помогают быстро получить полную информацию об отклонениях от нормальных условий совершения хозяйственных операций.

Проведение внутреннего контроля является обязательным для каждого предприятия. На крупных предприятиях могут быть организованы специальные подразделения внутреннего контроля – отделы внутреннего аудита.

Информация, полученная в ходе внутреннего контроля, используется внутри предприятия. Она необходима для руководителей и менеджеров организации.

Контроль включает в себя проверку соблюдения требований экономических законов, оптимальности пропорций распределения и перераспределения стоимости валового общественного продукта и национального дохода; составления и исполнения бюджета (бюджетный контроль); финансового состояния и эффективного использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов предприятий и организаций, бюджетных учреждений, а также налоговый контроль; другие направления.

Контроль следует проводить не только на плохо функционирующих организациях, но и на предприятиях, имеющих нормальные результаты деятельности.

Слово «аудит» произошло от латинского audio, означающего «слушатель» или «слушающий». Именно по результатам аудита определяется экономическое состояние предприятия, филиалов, банков и т. д.

Внутренний аудит – применяемая внутри организации система контроля, отвечающая за правильность ведения бухгалтерского учета и осуществление внутреннего контроля. Внутренний аудит проводится работниками данной фирмы. Внебольших организациях проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на основе договора [15].

Согласно Федеральным закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) "Об аудиторской деятельности" аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора[66].

Объекты внутреннего аудита могут быть различными. Это зависит от особенностей организации и требований его руководства. Внутренний аудит является частью управленческого контроля фирмы. Внутренний аудит может подчиняться внешним учредителям, а не исполнительному органу организации.

Руководство не имеет возможности заниматься повседневным контролем деятельности предприятия. Поэтому возникает потребность во внутреннем аудите. Он подтверждает достоверность отчетов менеджеров организации. По результатам внутреннего аудита проводят необходимые изменения внутри предприятия.

К функциям внутреннего аудита относятся:

- 1) проверка бухгалтерской и оперативной информации, изучение отдельных статей отчетности, остатков по бухгалтерским счетам;
- 2) проверка точности ведения бухгалтерского учета и внутреннего контроля, рекомендации по улучшению этих систем;
- 3) проверка деятельности различных структур управления;
- 4) проверка соблюдения законов, требований учетной политики, решений и указаний руководства организации;
- 5) проверка наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества предприятия;
- 6) оценка проведения внутреннего контроля;
- 7) изучение и оценка контрольных проверок на дочерних предприятиях;
- 8) контроль за отдельными элементами системы внутреннего контроля;
- 9) оценка используемого предприятием программного обеспечения;
- 10) специальные расследования отдельных случаев, например подозрений в хищении, краже, злоупотреблении своими полномочиями;
- 11) разработка предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций для структуры управления. Все вышеперечисленные функции определяют нормы поведения аудитора.

На аудитора возлагается ответственность за проведенную работу перед руководством и собственниками организации.

При проведении внутреннего аудита происходит контроль не только за наличием активов, но и за политикой и качеством менеджмента.

Рассмотрим цели и задачи аудиторской деятельности. Как было сказано ранее, главная цель аудита – дать точные, достоверные сведения о проверяемой организации. Аудиторство представляет собой независимый анализ финансовой отчетности предприятия. Целью аудиторства является определение достоверности финансовой отчетности, ее полноты и соответствия действующему законодательству и требованиям, предъявляемым к ведению бухгалтерского учета и финансовой отчетности [55].

Для достижения главной цели необходимо придерживаться следующих требований ведения аудиторской деятельности:

- 1) составление плана и программы проведения аудита;
- 2) независимость и объективность при проведении проверок;
- 3) конфиденциальность;
- 4) профессионализм, компетентность и добросовестность аудитора;
- 5) использование методов статистики и экономического анализа;
- 6) применение новых информационных технологий;
- 7) умение принимать рациональные решения по данным аудиторской проверки;
- 8) доброжелательность и лояльность по отношению к клиентам;
- 9) ответственность аудитора за последствия его рекомендаций и заключений по результатам аудиторских проверок;
- 10) содействие росту авторитета аудиторской профессии;
- 11) выражение мнения по результатам аудита о достоверности финансовой отчетности.

Целями внутреннего контроля на предприятии являются:

- 1) осуществление эффективной деятельности предприятия;
- 2) обеспечение соблюдения требований руководства каждым работником предприятия;
- 3) обеспечение сохранности имущества предприятия.

Для достижения вышеперечисленных целей необходимым условием является согласованность системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля, так как система двойной записи, лежащая в основе любой системы бухгалтерского учета (в том числе автоматизированных систем бухгалтерского учета), определяет порядок регистрации хозяйственных операций и обеспечивает определенный контроль.

Система бухгалтерского учета – утвержденные приказом об учетной политике формы и методы учета имущества, обязательств и фактов хозяйственной деятельности предприятия в денежном измерении путем непрерывного их отражения в учетных регистрах на основании первичных документов, а также формирование бухгалтерскую отчетность.

В состав бухгалтерского учета входят сбор данных, их регистрация и обработка.

Знакомство с системой бухгалтерского учета включает в себя изучение, анализ и оценку сведений о сторонах хозяйственной деятельности предприятия: учетная политика и основные принципы ведения бухгалтерского учета; организационная структура подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета и подготовку отчетности; организация документооборота; порядок отражения хозяйственных операций в регистрах бухучета; роль и место средств автоматизации в ведении учета и подготовке отчетности; средства контроля, предусмотренные в отдельных областях системы учета.

Эффективная система бухгалтерского учета должна обеспечивать:

- 1) отражение в учете всех без исключения факторов хозяйственной деятельности;
- 2) недопустимость расхождений между хозяйственной операцией и фактом хозяйственной деятельности при отражении их в первичных документах;
- 3) точность оценки стоимости активов, обязательств и хозяйственных операций в денежном выражении (валюте РФ);
- 4) отражение хозяйственных операций в момент их совершения и отнесение к этому моменту фактов хозяйственной деятельности;
- 5) своевременное формирование внешней и внутренней отчетности.

Вышеперечисленные задачи устанавливают, что между бухгалтерским финансовым и бухгалтерским управленческим учетом с системой внутреннего контроля существует неразрывная связь. Система внутреннего контроля – это очень сложный и тонкий организм, неотъемлемыми частями которого являются абсолютно все подразделения предприятия, все сферы его деятельности и деятельность каждого работника предприятия.

В зависимости от организационной структуры предприятия, численности персонала, наличия дочерних предприятий, степени централизации бухгалтерского учета и других причин определяется степень сложности внутреннего контроля [18].

В исполнении статьи 19. Внутренний контроль ФЗ № 402 «О бухгалтерском учете», каждое предприятие обязана организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни [64].

В связи с этим, значительно возрастает роль и значение контроля в управлении предприятием, в выявлении внутренних резервов, в обеспечении сохранности имущества собственников.

Экономический контроль в России становится одним из важнейших элементов современной экономики, реально выполняющим функцию управления в интересах предприятия. Одним из перспективных и эффективных видов контроля является внутренний аудит [34].

Внутренний аудит, являясь продолжением контроля, представляет собой важную функцию управления, снабжая руководство информацией о надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля; анализе статей доходов и расходов; прогнозе продаж и прибылей; налоговом планировании; определении направлений эффективного развития.

При таком подходе внутренний аудит следует рассматривать как элемент системы независимого компетентного внутреннего контроля, чтобы с его помощью успешно конкурировать на рынке за счет роста качества продукции, снижения издержек производства и обращения, грамотной инвестиционной и реинвестиционной политики, знания внешней среды [3].

Являясь функций управления, внутренний аудит тесно взаимосвязан посредством контрольных процедур и методов аудита с ним и взаимодействует в выявлении проблемных ситуаций и выработке управленческих решений. Внутренний аудит позволяет руководству удостовериться, что деятельность предприятия соответствует принятой учетной, финансовой, производственной, налоговой политике и требованиям законодательства. Вместе с тем внутренний аудит обеспечивает обратную связь с подразделениями предприятия.

Отечественная и зарубежная практика показывает, что принятие обоснованных управленческих решений возможно только на основе аудиторской экспертизы, проведенной на основе анализа существующих на предприятии систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Аудитору в ходе проверки необходима убежденность в том, что система бухгалтерского учета достоверно отражает хозяйственную деятельность предприятия, а система внутреннего контроля может способствовать формированию такой убежденности.

Система внутреннего контроля – это принятые руководством предприятия совокупность организационных структур, процедур для последовательного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая включает проверку соблюдения требований законодательства, полноту первичной и сводной документации, точность ведения учетных регистров, достоверность бухгалтерской отчетности, предотвращения искажений, исполнение должностных обязанностей, обеспечение сохранности имущества и обязательств.

Система внутреннего контроля включает: систему бухгалтерского учета; стиль и основные принципы управления предприятием; организационную структуру; распределение ответственности и полномочий; подготовку бухгалтерской отчетности для внешних пользователей; средства контроля.

Аудитор оценивает систему внутреннего контроля в три этапа:

- общее знакомство с системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- предварительная оценка надежности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- проверка эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

На первом этапе внутренний аудитор получает сведения о специфике и масштабе деятельности предприятия, при этом проводится анкетирование или письменное изложение фактов, составление (изучение) схем документооборота с выявлением процедур осуществления контроля. По итогам первоначального знакомства аудитор принимает решение о том, может ли он в своей работе полагаться на систему внутреннего контроля предприятия.

На втором этапе оценка системы внутреннего контроля осуществляется на основе методики приемов разрабатываемых самим аудитором, но с учетом требований правила (стандарта) аудиторской деятельности

Необходимо определить, насколько надежна система бухгалтерского учета, состояние контрольной среды и какие выполняются процедуры контроля. Для этого составляются анкеты, опросники, тесты, блок-схемы, характеризующие состояние, надежность и эффективность контроля.

На третьем этапе - подтверждения достоверности оценки внутреннего контроля, внутренний аудитор, если и принял по итогам процедуры первичной оценки решение о доверии системе внутреннего контроля, в ходе аудиторской проверки осуществляет процедуры подтверждения достоверности этой оценки.

Надежной системой контроля считается система в том случае, если предприятие осуществляет процедуры контроля в следующих направлениях:

- Полнота и реальность отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Аудитор должен быть уверен, что все фактически совершенные операции действительны, подтверждены документами и отражены в бухгалтерском учете. Данное направление обеспечивается процедурами контроля: нумерация документов, применение проверочных сумм, согласование данных из разных источников; определение того, что информация обо всех хозяйственных операциях была внесена в первичные документы и отражена в регистрах бухгалтерского учета; сравнение входных данных с показателями отраженными в других документах.

- Точность и периодизация отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете. Аудитор должен быть уверен, что данные по всем хозяйственным операциям отражены в документах и учетных регистрах в определенные периоды времени (когда они возникали) и исчислены должным образом. Возможно определить при различных процедурах обработки данных посредством отражения в учете отклонений фактических данных по использованию материальных и трудовых ресурсов от нормативных, сметных.

- Наличие разрешений руководства предприятия на совершение хозяйственной операции. Процедуры контроля за выдачей разрешений позволяют получить уверенность в том, что данные по каждой операции в учете отражены только один раз. Контроль за законностью сделок позволяет получить уверенность в том, что хозяйственные операции были санкционированные уполномоченными на то лицами до того, как они были учтены в соответствии с учетной политикой предприятия.

- Проверка сохранности активов. Данное направление аудиторы осуществляют путем получения сведений о наличии договоров с материально-ответственными лицами; об обеспечении руководством сохранности денежных средств, материалов, товаров, готовой продукции, основных средств и другого имущества; об организации аналитического учета материальных ценностей.

Выше сказанное определяет, что, используя системно-ориентированный подход (опираясь на систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля предприятия), внутренний аудит в системе управления предприятием может:

- разработать и представить обоснованные предложения по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета и расчетной дисциплины, повышению эффективности программ развития, изменению структуры производства и видов деятельности;
- провести консультирование учредителей, руководителей подразделений, специалистов и работников аппарата управления по вопросам организации и управления, права, анализу хозяйственной деятельности и другим проблемам;
- подготовить предприятие к проверкам (экспертизам) внешнего аудита, налоговой инспекции и других органов внешнего контроля [54].

1.3 Необходимость совершенствования системы внутреннего контроля как составной части управления

Мировой опыт показывает, что успех сопутствует предприятиям с высоким уровнем управления. Управленческая ошибка может привести к потерям и утрате платежеспособности. Следовательно, эффективность управления имеет значение для любого субъекта экономических отношений.

Говоря об условиях в производстве и социально-экономической сфере в странах со зрелой рыночной экономикой, можно выделить ряд направлений и концепций развития науки и практики управления.

Во-первых, это перестройка на современной информационной и технологической основе организации производственно-хозяйственной деятельности и управления, или реинжиниринг.

Во-вторых, использование принципов рыночного хозяйства во внутренней деятельности предприятий, подразделения которых становятся автономными звеньями, объединенными информационными сетями, финансовыми системами и предпринимательской структурой.

В-третьих, происходящие интеграционные процессы в управлении, ориентированные на эффективное использование ресурсов, прежде всего научно-технических, инвестиционных и финансовых, способствуют появлению форм горизонтального объединения предприятий.

В-четвертых, распространение получают нефинансовые измерители эффективности управления предприятием: интеллектуальный капитал, удовлетворенность покупателей.

Управление современными российскими предприятиями сталкивается с рядом проблем, связанными с изменениями в характере отношений между их реальными собственниками и руководителями. Существенно расширился круг задач, за которые необходимо отвечать руководителям перед собственниками предприятий. Эти задачи охватывают определение номенклатуры и объемов выпуска продукции, привлечение финансовых и других ресурсов, обеспечение реализации продукции, управление персоналом.

В этой связи полезно использование достижений отечественной и зарубежной теории и практики управления предприятиями [20].

Немецкий подход к управлению предприятием, на наш взгляд, близок к российскому и характеризуется основательностью планово-контрольных процедур. Внимание немецкие предприниматели уделяют вопросам безопасного в плане ликвидности развития предприятия и стратегическому подходу. Поэтому в качестве критериев существования предприятия в краткосрочном периоде выступают показатели результата и ликвидности, а в качестве долгосрочной цели - увеличение ценности капитала предприятия. В немецких предприятиях персонал непосредственно включен в управление предприятием через участие в наблюдательных и производственных советах.

Суть американской модели менеджмента основана на том, что успех фирмы зависит от факторов, лежащих в её границах (рациональной организации производства продукции, снижении издержек за счет выявления внутренних резервов). Фирма рассматривается как «закрытая система», цели и задачи считаются заданными в течение длительного времени. Основной стратегией является рост и специализация производства. Организационная структура строится по функциональному принципу с четким разделением аппарата управления по службам.

Суть японской модели менеджмента сформулирована американским учёным японского происхождения У. Оучи и оценивается специалистами как обеспечивающая наибольшую гармоничность предприятия. Основными ее характеристиками являются система пожизненного найма и продвижения по службе в зависимости от выслуги и возраста, организация групповой работы. Идеальное в смысле эффективности предприятие не должно иметь официальной организационной структуры. В качестве примера У. Оучи приводит хорошо сыгранную баскетбольную команду [49].

В современных условиях российские предприятия стали уделять внимание формированию структур, обеспечивающих контроль выполнения задач.

Новая философия управления основана на системном, ситуационном подходе. Предприятие - «открытая система», успех связывается с тем, насколько удачно оно вписывается во внешнюю среду. Ситуационный подход к управлению означает, что всё внутреннее построение системы управления есть ответ на воздействия внешней среды. Воплощением нового подхода стало стратегическое управление, которое предполагает дополнение планирования потенциала предприятия планированием его стратегии на основе прогнозов будущего состояния внешней среды. Изменение ситуации вызывает изменение стратегии. Новая концепция управления требует новой управленческой культуры, ориентации на освоение новых возможностей.

В настоящее время в России условно выделяют три модели управления предприятиями.

Во-первых, это менеджмент «здорового смысла», наблюдаемый в компаниях так называемых «новых русских», большая часть руководителей которых не являются профессиональными менеджерами.

Вторая модель представлена западными фирмами, работающими на российском рынке. Западный менеджмент влияет на форму и техническую

сторону, но не оказывает заметного влияния на существо российского менеджмента.

Третья группа, менеджмент которой придерживается советской модели.

Анализ действий руководителей российских предприятий ведущими отечественными и западными специалистами позволил выделить следующие группы проблем, с которыми они сталкиваются: совершенствование организационной структуры предприятия; краткосрочное и долгосрочное планирование, маркетинговая политика; совершенствование учета и контроля, операционный и финансовый анализ, управление затратами, логистика [43].

Выводы по главе:

Среди основных факторов, способствовавших появлению аудита в РФ как независимого вневедомственного контроля, можно выделить развитие предпринимательства и рынка капитала (появление предприятий различных организационно-правовых форм собственности); а также заинтересованность самого государства в объективной информации об отчетности экономических субъектов, т.к. этот контроль позволяет более строго определить достоверность финансовой отчетности и на этой основе строить правильное налогообложение.

В системе управления предприятием внутренний аудит следует рассматривать как важнейший и неотъемлемый элемент, который преобразует систему внутреннего контроля и способствует решению разнообразных стратегических, тактических и оперативных задач на различных уровнях управления. Сфера деятельности внутреннего аудита предприятия в условиях рыночных отношений определяется значительно шире и направлена на сосредоточение усилий на плодотворном и эффективном использовании возможностей предприятия, осуществляющего финансово-хозяйственную деятельность за счет объективной оценки его слабых и сильных сторон.

2 АУДИТ И ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЕ В ПРАКТИКЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ НЕФТЕСЕРВИСНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ РОССИИ

2.1 Состояние и развитие аудиторской деятельности в России

В России осуществляется последовательное реформирование бухгалтерского учета и аудита, которое ориентировано на интеграцию с мировым финансовым рынком. В связи с повышением требований к качеству и надежности бухгалтерской финансовой отчетности возросла актуальность данного процесса. Рынок аудиторских услуг в Российской Федерации сравнительно молод и развивается разными темпами. Появление первых аудиторских фирм в России приходится на период 1997–1998 годы. К 2001 г. аудиторские организации и частные аудиторы практикуют свою деятельность во всех городах и некоторых районных центрах страны. Влияние на развитие аудита оказывали такие факторы, как: политика, экономика, социальная сфера, развитие юридических наук и рост высших образовательных учреждений. Закон об аудиторской деятельности № 119-ФЗ был принят Государственной Думой РФ 07.08.2001г., в котором официально на территории РФ дано определение «аудиту» и «аудиторской деятельности».

«Аудит, аудиторская деятельность — предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей».

Согласно Федеральному Закону об аудиторской деятельности № 119-ФЗ понятия «аудит», «аудиторская деятельность» были отождествлены.

В новом законе об аудиторской деятельности от 30.12.2008г. № 307-ФЗ понятия «аудит» и «аудиторская деятельность» разделены. Под аудитом на сегодня следует понимать независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности, а под аудиторской деятельностью — деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами. Принято считать, что с 2009 года началось формирование новой модели рынка аудита, основание которому и положил закон от 30.12.2008г. «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ [66].

В период 2014–2016 годы в целях приведения соответствия с Международными стандартами аудита (МСА), на территории Российской Федерации было принято, изменено и дополнено законодательство, регулирующее аудиторскую деятельность в России, внесены изменения в нормативные документы. Принято считать, что внедрение МСА в различных странах может способствовать информационному взаимодействию аудиторов и деловой среды в целом, повышению престижа аудиторской профессии, повышению качества аудиторских услуг[33].

В настоящее время государство вырабатывает политику и нормативно правовое регулирование в аудиторской сфере, ведет статистику. По данным Министерства финансов РФ большая часть аудиторских организаций в период

2015–2017 годы занимается аудиторской деятельностью пять и более лет, на втором месте находятся организации от года до двух лет: (таблица 2.2)

Таблица 2.2-«Возраст» аудиторских организаций (в %)

Количество лет ведения аудиторской деятельности	Доля в общем количестве аудиторских организаций		
	2015	2016	2017
Менее года	7,2	6,1	2,8
1-2 года	7,9	10,4	12,9
3-4 года	6,2	4,2	5,2
5 и более лет	78,7	79,3	79,1

По состоянию на 31.12.2017 г. имеют право осуществлять аудиторскую деятельность 4,8 тыс. аудиторов и аудиторских организаций, в том числе 4,2 тыс. аудиторских организаций и 0,6 тыс. индивидуальных аудиторов. За 2015–2017 годы общее число аудиторов и аудиторских организаций сократилось на 6 %, что связано с экономической ситуацией в России. С деятельности индивидуальных аудиторов частично сняты ограничения, однако, влияние на масштабы это не оказывает.

Таблица 2.3-Количество аудиторских организаций и аудиторов в Р.Ф.

	На 1.01.15	На 1.01.16	На 1.01.17	На 31.12.17
Имеют право на осуществление аудиторской деятельности - всего, тыс.	5,3	5,1	5,0	4,8
в том числе:				
аудиторские организации	4,5	4,4	4,4	4,2
индивидуальные аудиторы	0,8	0,7	0,6	0,6
Аудиторы – всего, тыс.	22,2	21,5	19,6	19,6
из них:				
сдавшие квалификационный экзамен на получение единого аттестата	3,4	3,5	3,6	4,0

Распределение аудиторских организаций на территории Российской Федерации за период 2015–2017 годы имеет тенденцию к перераспределению. Ежегодно число аудиторских организаций в регионах растёт за счет децентрализации деловой активности из городов федерального значения: г.Москвы и г.Санкт-Петербург: (таблица 2.4).

Таблица 2.4-Распределение аудиторских организаций по Р.Ф. (в %)

На 31 дек абр	Россия - всего	Мо сква	Санкт- Петербург	Другие регионы
2015	100,0	35,4	9,1	55,5
2016	100,0	34,3	9,0	56,7
2017	100,0	34,6	9,4	56,0

Рассматривая динамику доходов аудиторских организаций (таблица 4) и число организаций, которые имеют право осуществлять аудиторскую деятельность в России, в момент времени 2015–2017 годы — имеется обратно пропорциональная связь между данными критериями. Согласно статистическим данным таблицы 3, объем доходов от аудита, приходящийся на 1 млн. руб. выручки клиентов вырос в 2015 году. Прирост в процентах составил 1,6. Уменьшился в 2016г. на 6,3 %. Вывод: рынок оказанных аудиторских услуг растет за счет увеличения их общего числа, а не за счет увеличения количества аудиторских компаний и числа предпринимателей, практикующих аудиторскую деятельность.

Таблица 2.5-Динамика доходов аудиторских организаций

	За 2013 г.	За 2014 г.	За 2015 г.	За 2016 г.	За 2017 г.
Объем оказанных услуг – всего, млрд. руб.	51,7	53,6	56,1	57,1	55,4
Изменение по сравнению с прошлым годом, %	1,4	3,7	4,7	1,8	-2,9
Изменение объема оказанных услуг (без 4-х аудиторских организаций с наибольшим доходом) по сравнению с прошлым годом, %	-1,4	-0,4	-0,4	-1,6	0,6
Объем доходов от аудита, приходящийся на 1 млн руб. выручки клиентов, руб.	339	313	318	298	273

На основании вышеизложенного исследования следует отметить, что за период 2015–2017 годы российскому рынку аудиторских услуг удалось преодолеть сложные экономические условия 2008 и 2012 годов, сложившиеся в стране и мире на продолжительное время, но говорить об экономическом развитии сферы услуг рано. Значительное влияние оказывают и непрерывные изменения в российском законодательстве, в том числе аудиторской деятельности, которые отголоском приходятся на 2015–2017 годы и связаны в основном с переходом к экономике, интегрированной в систему мировых хозяйственных связей. Но поправки необходимы и позволят привлечь дополнительные инвестиции в российскую экономику и выйти российским

компаниям на мировой рынок. С другой стороны, каждая страна желает защитить свои национальные интересы, и Россия должна быть к этому готова. Сокращение числа организаций и индивидуальных предпринимателей, которые имеют право на осуществление аудиторской деятельности в России значительно снизилось, возможно идет процесс укрупнения аудиторских компаний путём слияния, что позволяет увеличить объём бизнеса, повышать конкурентоспособность, диверсифицировать услуги, снижать расходы и текучесть кадров. Новые запросы и ожидания аудита могут быть обеспечены его операционными возможностями. Аудит может рассматриваться как основной способ организации контроля в обществе [42].

Эволюция российского рынка аудиторской деятельности не отстает от международной практики. Аудит в России, несмотря на то, что появился сравнительно недавно, занял достаточно прочные позиции. Российские аудиторские организации уже сейчас могут конкурировать с крупнейшими транснациональными аудиторскими компаниями[12].

Аудиторские фирмы, работающие на российском рынке можно условно разделить на три основные группы.

Первая группа — это компании «большой четверки».

Вторая — другие международные аудиторские фирмы и третья — российские аудиторские компании.

К компаниям «большой четверки» относятся четыре крупнейших международных аудиторских организаций: PricewaterhouseCoopers, KPMG, Ernst&Young и DeloitteToucheTohmatsu. Аудиторское заключение, выданное этими компаниями, наиболее высоко котируется на рынке. Как правило, к ним обращаются крупные российские и западные компании, особенно в тех случаях, когда им необходимо выйти на рынок международных финансовых ресурсов с помощью эмиссии ценных бумаг, получить значительные кредиты у западных банков, консолидировать финансовую отчетность своей международной сети, а также по престижным соображениям. Практически все российские монополисты являются клиентами фирм «большой четверки».

Однако если компания работает в пределах России и не стремится выйти на международный рынок, можно обратиться и к отечественным компаниям, бренд которых уже известен на российском рынке.

Оценивая современные тенденции развития рынка российского аудита, необходимо отметить; стали приносить свои плоды усилия аудиторских компаний по развитию новых направлений деятельности. Растет спрос на услуги, которые хорошо известны за рубежом, но пока не были востребованы в России. Например, услуги в области устойчивого развития бизнеса, независимые финансовые расследования и услуги по реструктуризации бизнеса. Большим спросом пользуются услуги, связанные с выходом российских компаний на международные рынки капитала, включая проверку соблюдения законодательных требований и работы внутреннего аудита. Как показывает практика, аудиторские организации - участники рынка внешнего аудита перестали видеть во внутреннем

аудите «помеху для развития». Ведь, чем эффективнее работа службы внутреннего аудита, тем объективнее и качественнее внешний аудит[20].

2.2 Оценка финансового положения нефтесервисных предприятий.

Термин «финансовое состояние предприятия» можно трактовать очень широко. Так, под ним можно понимать, и только финансовую устойчивость компании, и целый комплекс критериев.

Анализ финансового состояния предприятия – это изучение ключевых параметров и коэффициентов иначе это – оценка комплекса финансовых показателей, характеризующих различные стороны деятельности организации: прибыль и убытков, изменений в структуре активов и пассивов, расчетах с дебиторами и кредиторами, ликвидности, устойчивости и т.д. Финансовый анализ предприятия дает объективную картину финансового состояния предприятия.

Оценка финансового состояния может быть выполнена с различной степенью детализации, в зависимости от цели анализа, имеющейся информации и т.д. Содержание и основная целевая установка финансового анализа – оценка финансового состояния и выявление возможности повышения эффективности функционирования хозяйствующего субъекта с помощью рациональной финансовой политики. Финансовое состояние хозяйствующего субъекта – это характеристика его финансовой конкурентоспособности использования финансовых ресурсов и капитала, выполнения обязательств перед государством и другими хозяйствующими субъектами.

В традиционном понимании финансовый анализ представляет собой метод оценки и прогнозирования финансового состояния предприятия на основе его бухгалтерской отчетности. Принято выделять два вида финансового анализа – внутренний и внешний. Внутренний анализ проводится работниками предприятия (финансовыми менеджерами). Внешний анализ проводится аналитиками, являющимися посторонними лицами для предприятия (например, аудиторами).

Основной целью финансового состояния предприятия являются:

1. Оценка динамики движения и состояния состава и структуры активов;
2. Оценка динамики движения, состава, состояния и структуры источников собственного и заемного капитала;
3. Анализ расчетных и абсолютных показателей финансовой устойчивости компании, оценка изменения уровня и выявление тенденции изменения;
4. Анализ платежеспособности компании, ликвидности активов её баланса.

Финансовый анализ проводится на основании:

- статистической, бухгалтерской и налоговой отчетности, регистров бухгалтерского и налогового учета, а также (при наличии) материалов аудиторской проверки и отчетов оценщиков; учредительных документов, протоколов общих собраний участников организации, заседаний совета директоров, реестра акционеров, договоров, планов, смет, калькуляций;

- положения об учетной политике, в том числе учетной политике для целей налогообложения, рабочего плана счетов бухгалтерского учета, схем документооборота и организационной и производственной структур;
- отчетности филиалов, дочерних и зависимых хозяйственных обществ, структурных подразделений;
- материалов налоговых проверок и судебных процессов;
- нормативных правовых актов, регламентирующих деятельность [15].

Таблица 2.6-Основные принципы анализа финансового состояния предприятия

Принцип	Содержание принципа
Конкретность	Анализ основывается на реальных данных, результаты его получают конкретное количественное выражение
Комплексность	Всестороннее изучение экономического явления или процесса с целью объективной его оценки
Системность	Изучение экономических явлений во взаимосвязи друг с другом, а не изолированно
Регулярность	Анализ следует проводить постоянно через заранее определенные промежутки времени, а не от случая к случаю
Объективность	Критическое и беспристрастное изучение экономических явлений, выработка обоснованных выводов
Действенность	Пригодность результатов анализа для использования в практических целях, для повышения результативности производственной деятельности
Экономичность	Затраты, связанные с проведением анализа, должны быть существенно меньше того экономического эффекта, который будет получен в результате его проведения
Сопоставимость	Данные и результаты анализа должны быть легко сопоставимы друг с другом, а при регулярном проведении аналитических процедур должна соблюдаться преемственность результатов
Научность	При проведении анализа следует руководствоваться научно обоснованными методиками и процедурами

В какие этапы компания осуществляет оценку финансового состояния предприятия?

1. Сбор данных и документальное подтверждение достоверности полученной информации;
2. Обработка информации – составление агрегированных форм отчетности и аналитических таблиц;
3. Изучение и расчет посредством различных методик показателей структуры финансовых отчетов;

4. Установление показателей финансовых коэффициентов по всем направлениям развития бизнеса, или же по промежуточным финансовым агрегатам (деловая активность, финансовая устойчивость, рентабельность бизнеса и его платежеспособность);
5. Сравнительный анализ значений финансового анализа с нормативами (среднеотраслевыми и общепризнанными);
6. Анализ тенденций и изменения финансовых коэффициентов (выявление тенденций улучшения или ухудшения);
7. Расчет интегральных финансовых коэффициентов;
8. Подготовка отчета о финансовом состоянии на основе интерпретации и экспертных выводов из полученных данных.



Рисунок 2.1-Основные блоки анализа финансового состояния предприятия

Для оценки финансовой устойчивости фирмы необходимо определить, имеет ли она необходимые средства для погашения обязательств; как быстро средства, вложенные в активы, превращаются в реальные деньги; насколько эффективно используются имущество, активы, собственный и заемный капитал и т.п. Следовательно, основной целью анализа финансового состояния предприятия являются изучение и оценка обеспеченности субъектов хозяйствования экономическими ресурсами, выявление и мобилизация резервов их оптимизации и повышения эффективности использования.

В ходе оценки финансового состояния предприятия используются специальные коэффициенты. Существует три группы коэффициентов:

1. коэффициенты, характеризующие платежеспособность;
2. коэффициенты, характеризующие финансовую устойчивость;
3. коэффициенты, характеризующие деловую активность.

Коэффициентами, характеризующими платежеспособность, являются: коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент текущей ликвидности,

показатель обеспеченности обязательств должника его активами, степень платежеспособности по текущим обязательствам.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена немедленно, и рассчитывается как отношение наиболее ликвидных оборотных активов к текущим обязательствам должника. Коэффициент текущей ликвидности характеризует обеспеченность организации оборотными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения обязательств и определяется как отношение ликвидных активов к текущим обязательствам должника. Показатель обеспеченности обязательств должника его активами характеризует величину активов должника, приходящихся на единицу долга, и определяется как отношение суммы ликвидных и скорректированных внеоборотных активов к обязательствам должника.

Степень платежеспособности по текущим обязательствам определяет текущую платежеспособность организации, объемы ее краткосрочных заемных средств и период возможного погашения организацией текущей задолженности перед кредиторами за счет выручки. Степень платежеспособности определяется как отношение текущих обязательств должника к величине среднемесячной выручки.

Для определения финансовой устойчивости следует рассчитать следующие коэффициенты: коэффициент автономии (финансовой независимости) показывает долю активов должника, которые обеспечиваются собственными средствами, и определяется как отношение собственных средств к совокупным активам; коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами определяет степень обеспеченности организации собственными оборотными средствами, необходимыми для ее финансовой устойчивости, и рассчитывается как отношение разницы собственных средств и скорректированных внеоборотных активов к величине оборотных активов [8].

Результатом оценки финансового состояния предприятия является:

1. Установленные показатели финансового положения;
2. Выявленные изменения в финансовом состоянии компании в пространственно-временном разрезе;
3. Выявленные основные факторы, которые вызывают изменения в финансовом состоянии;
4. Выводы и прогноз по основным тенденциям изменения финансового состояния компании.

Современное состояние развития нефтесервисного рынка характеризуется становлением, происходит активная консолидация, появляются новые игроки на рынке и многие иностранные компании активно осваивают российский рынок. В этой связи повышается роль качества управления производственной деятельностью нефтесервисных компаний.

Нефтесервисный рынок имеет очевидную специфику по видам оказываемых услуг, что, безусловно, должно быть учтено при формировании экономического потенциала. Стоит отметить, что наиболее специфична для нефтесервисных компаний оценка производственного потенциала ввиду существенного различия

показателей операционной деятельности компаний в зависимости от специфики оказываемых услуг.

К настоящему времени предоставление определенного типа услуг в нефтегазовом секторе специальными подразделениями нефтегазодобывающих предприятий, а также независимыми нефтесервисными компаниями, специализирующимися на каждом конкретном виде работ, трансформировалось в развитый рынок нефтесервисных услуг.

В системе подрядных работ принимают участие:

- «крупнейшие нефтегазовые компании-заказчики;
- генеральные подрядчики, отвечающие за закупки и строительство;
- крупные субподрядчики (по строительству трубопроводов, заводов по производству сжиженного природного газа, строительству портов и т.д.);
- средние и мелкие субподрядчики (дорожные работы, сведение леса, поставки материалов, предоставление услуг)»

Крупнейшим сегментом мирового нефтесервисного рынка является оффшорное бурение. За последние десять лет на шельфе было обнаружено более 50% всех новых углеводородных ресурсов. По прогнозам аналитиков, к 2030 году морская добыча нефти будет обеспечивать треть мировых потребностей.

Это обусловлено следующими факторами:

- Стоимость нефтесервисных услуг при морском бурении гораздо выше, чем при наземном бурении.
- Месторождения на суше становятся более труднодоступными для добычи углеводородов и происходит усложнение процессов бурения.

Соответственно морская добыча становится более экономически выгодной.

Статистические данные свидетельствуют о том, что количество буровых установок в мире постоянно растет, а это значит, что обеспечивается соответствующий спрос на проведение буровых работ сервисными компаниями.

Другим перспективным сегментом является сектор услуг по повышению нефтеотдачи. Это объясняется истощением эксплуатируемых месторождений, что снижает нефтеотдачу. Помимо этого увеличиваются объемы бурения и добычи на более труднодоступных месторождениях [16].

Таким образом, рынок нефтесервисных услуг представляет собой динамично растущий сектор.

После спада, вызванного мировым экономическим кризисом, мировой нефтесервисный рынок динамично растет с 2010-го года. В 2013 году объем мирового рынка нефтесервисных услуг продемонстрировал 11% рост по сравнению с 2012 годом.

Капитальные вложения в разведку и добычу, как уже было отмечено, растут высокими темпами. Стабильно высокий уровень демонстрируют и цены на нефть. Все это обуславливает повышение спроса на услуги нефтесервисных компаний.

В структуре российского нефтесервиса можно выделить следующие сегменты:

- Бурение и обустройство скважин
- Повышение нефтеотдачи
- Геологоразведка
- Ремонт нефтяных и газовых скважин

Нефтегазодобывающая отрасль, до недавнего времени приносящая около 50 % доходов в бюджет страны, имеет огромное значение для социально-экономического развития России. Для эффективной работы с уже открытыми месторождениями и поиска новых месторождений требуется использование современного оборудования и передовых технологий в области сервисных услуг.

Уровень добычи нефти и газа напрямую зависит от качества сервисных услуг, в первую очередь, таких как бурение и ремонт скважин, проведение геологотехнических мероприятий. Без их развития рано или поздно будет испытывать колоссальные трудности и нефтегазодобыча. Нефтесервисные услуги имеют различные классификации.

Для того, чтобы российские нефтесервисные компании смогли занять более выгодную нишу рынка, необходимо, помимо обновления парка оборудования, повышать квалификацию сотрудников. От этого зависит возможность внедрения инновационных технологий в производственную деятельность нефтесервисных компаний.

Серьезная проблема, которая существует в России - это слабый объем инноваций, технологий и инвестиций в нефтедобывающее оборудование. Учитывая тот факт, что рентабельность российских нефтяных компаний в разы меньше, чем у компаний за рубежом, у них просто нет возможности инвестировать в переоборудование технопарка. Кроме того, остается проблема существенного налогового бремени для нефтяных компаний - экспортной пошлины и НДС.

Рынок нефтесервисных услуг довольно молод и требует внедрения ряда мер по повышению эффективности функционирования. В данной работе основной фокус сместится на экологическую безопасность при проведении проектов по разработке и добыче нефтегазовых месторождений. Обозначив основные базисы и векторы рынка нефтесервисных услуг, перейдем к развитию контрактных отношений на рынке нефтесервисных услуг с позиции экологической безопасности.

Сегодня сервис в нефтегазовой отрасли – очень интересный рынок. События последних лет, связанные, в первую очередь, с санкциями Запада в отношении России, а также ухудшение структуры запасов углеводородов в мире и в нашей стране создали уникальные предпосылки для развития рынка сервисных услуг.

В настоящее время актуальным представляется введение изменений в систему налоговых сборов и пошлин, направленных на поддержку отечественных нефтесервисных компаний. Необходимы меры по стимулированию импортозамещения в сфере производства оборудования, используемого в нефтегазовой отрасли, в том числе путем субсидирования процентной ставки для производителей оборудования, использования лизинга и связанных кредитов.

Таким образом, падение цен на нефть и ужесточение конкуренции на мировых рынках породили две противоположные тенденции на мировом и российском рынке нефтегазосервисных услуг. С одной стороны, есть данные о снижении спроса на эти услуги, а с другой стороны, данные по росту объемов бурения и рассмотренные выше факторы свидетельствуют о неплохих перспективах роста российского нефтесервисного рынка и, в связи с этим, с хорошими перспективами российских нефтесервисных компаний.

2.3 Анализ системы внутреннего аудита нефтесервисного предприятия

При всей видимой успешности, компании нефтегазовой отрасли являются одними из наиболее уязвимых и зависимых от внешних рисков. Прогнозирование, предупреждение и минимизация таких рисков – главные задачи, решаемые в ходе проведения аудита и оказания консалтинговых услуг компаниям нефтегазовой отрасли.

В ходе комплексного аудита проводится анализ всех направлений деятельности клиентов, в том числе в областях:

- геологоразведки и добычи природных ресурсов;
- транспортировки и хранения сырья и готовой продукции;
- переработки и сбыта;
- нефтесервисных услуг, включая цепочку поставок и сервисные компании клиента.

В ходе сотрудничества с клиентами нефтегазовой промышленности анализу подвергаются финансовые, законодательные, стратегические, операционные риски, в том числе:

- неустойчивость мировых цен на энергоресурсы;
- изменения в климате и экологические проблемы;
- ухудшение финансовых условий деятельности компаний;
- факторы политического характера и конкуренция за подтвержденные запасы, ограничивающие доступ к ним;
- дефицит кадровых ресурсов;
- сдерживание роста затрат и пр.

Однако, несмотря на определенные сложности, нефтесервисная отрасль продолжает свое поступательное развитие, в связи с чем актуальным вопросом для компаний является поиск оптимальных систем управления эффективностью бизнеса (BPM). Стимулирование на государственном уровне инвестиционной деятельности компаний, направленное на уменьшение дисбаланса между добычей, переработкой нефти и поставками нефтепродуктов на внутреннем рынке, также требует от компаний разработки инвестиционной стратегии и принятия грамотных решений по реализации конкретных инвестиционных проектов.

Для целей внутреннего аудита система внутреннего контроля (СВК) означает совокупность организационных методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения

финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажение информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Организационная структура предприятия будет тем материалом, на базе которого система внутреннего контроля должна работать. Поэтому разумная организационная структура, без сомнения, способствует повышению роли и качества внутреннего контроля в финансово-хозяйственной жизни и учетной деятельности экономического субъекта. И, соответственно, наоборот, недостаточно продуманная организационная структура как бы "сопротивляется" и способна полностью "убить" все попытки осуществить действенное руководство предприятием. Причем, что интересно, речь о "недостаточной продуманности" может идти именно применительно к организационной структуре как части контрольной среды, хотя в смысле получения информации для системы бухгалтерского учета она функционирует вполне достойно. Опыт показывает, что ошибки в формировании системы подразделений предприятия могут носить не только структурный, но и психологический характер. К примеру, отрицательные последствия для работы системы внутреннего контроля будет иметь неравномерное распределение контрольно-отчетных функций по подразделениям, когда один отдел "задыхается" от груза ответственности, а другой почти ни за что не отвечает. Но в не меньшей степени пагубным станет установление встречной обязанности отчитываться и контролировать действия для пары несовместимых по складу характера (образу мысли) или перманентно находящихся в состоянии конфликта сотрудников.

Система внутреннего контроля Общества (далее – СВК) – элемент общей системы управления Общества, направленный на обеспечение разумных гарантий достижения целей по следующим направлениям:

- эффективность и результативность деятельности Общества, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов Общества;
- соблюдение применимых к Обществу требований законодательства и локальных нормативных актов Общества, в том числе при совершении фактов хозяйственной деятельности и ведении бухгалтерского учёта;
- обеспечение достоверности и своевременности бухгалтерской (финансовой) и иной отчётности.

СВК охватывает все направления деятельности Общества, контрольные процедуры выполняются постоянно во всех процессах (направлениях деятельности) Общества на всех уровнях управления.

Система внутреннего контроля Общества функционирует в соответствии с моделью «трёх линий защиты». Данная модель означает осуществление внутреннего контроля в Обществе на трёх уровнях:

- на уровне органов управления (единоличного и коллегиального исполнительных органов), блоков и подразделений Общества,

выполняющих контрольные процедуры в силу своих функций и должностных обязанностей – первая линия защиты;

- на уровне контрольных подразделений Общества – вторая линия защиты;
- на уровне подразделения внутреннего аудита – третья линия защиты [72].

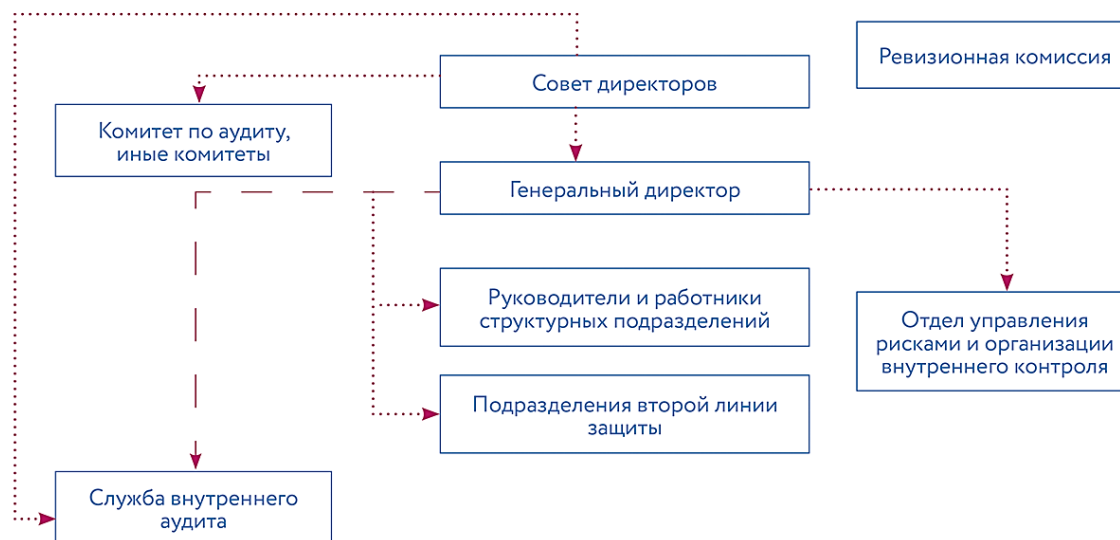


Рисунок 2.2-Участники Системы внутреннего контроля

Функции участников СВК:

1-я линия защиты

Ревизионная комиссия:

- Осуществляет контроль за финансово-хозяйственной деятельностью Общества, по результатам которого подготавливает предложения/рекомендации по совершенствованию СВК;
- осуществляет независимую оценку достоверности данных, содержащихся в годовом отчёте Общества и в годовой бухгалтерской отчётности Общества

Совет директоров:

- Определяет принципы и подходы к организации системы внутреннего контроля Общества, в т. ч. утверждает внутренние документы Общества, определяющие организацию и стратегию развития и совершенствования СВК, утверждает Политику внутреннего контроля Общества;
- осуществляет контроль деятельности исполнительных органов Общества по основным (приоритетным) направлениям;
- рассматривает отчёт генерального директора об организации и функционировании системы внутреннего контроля Общества;
- ежегодно рассматривает отчёты внутреннего аудитора об эффективности системы внутреннего контроля;
- рассматривает результаты внешней независимой оценки эффективности системы внутреннего контроля

Комитет по аудиту при Совете директоров:

- Осуществляет предварительное рассмотрение, перед утверждением Советом директоров, внутренних документов Общества, определяющих организацию и стратегию развития и совершенствования системы внутреннего контроля Общества, Политики внутреннего контроля и последующих изменений к ним;
- осуществляет предварительное рассмотрение, перед рассмотрением Советом директоров, результатов оценки эффективности системы внутреннего контроля по данным отчёта внутреннего аудитора об эффективности системы внутреннего контроля, а также информации о результатах проведения внешней независимой оценки эффективности системы внутреннего контроля, готовит предложения/рекомендации по совершенствованию системы внутреннего контроля Общества;
- осуществляет контроль за системой внутреннего контроля в части рассмотрения вопросов, связанных с контролем за достоверностью бухгалтерской (финансовой) отчётности Общества, за выбором внешнего аудитора и проведением внешнего аудита, за обеспечением соблюдения нормативных правовых требований, в части рассмотрения отчёта генерального директора об организации и функционировании системы внутреннего контроля, а также в части рассмотрения вопросов, связанных с анализом и оценкой исполнения Политики внутреннего контроля

Иные комитеты при Совете директоров (Комитет по надёжности, Комитет по технологическому присоединению, Комитет по стратегии и развитию):

- Осуществляют контроль за выполнением установленных финансовых и операционных показателей, надзор за соблюдением применимого законодательства, установленных локальными нормативными актами правил и процедур, а также надзор за достоверностью и своевременностью формируемой Обществом отчётности

Генеральный директор:

- Обеспечивает создание и эффективное функционирование СВК;
- отвечает за выполнение решений Совета директоров в области организации СВК;
- формирует направления и планы развития совершенствования СВК;
- осуществляет подготовку отчётности о финансово-хозяйственной деятельности Общества, об организации и функционировании системы внутреннего контроля Общества;
- рассматривает результаты внешней независимой оценки эффективности СВК, разрабатывает меры по развитию и совершенствованию СВК;
- утверждает регламентирующие и методологические документы Общества по вопросам организации и функционирования СВК, за исключением

документов, утверждение которых отнесено к компетенции Совета директоров Общества;

- обеспечивает выполнение планов деятельности Общества, необходимых для решения его задач;
- организует ведение бухгалтерского и управленческого учёта, подготовку бухгалтерской (финансовой) и иной отчётности;
- представляет на рассмотрение Совета директоров Общества отчётность о финансово-хозяйственной деятельности Общества, об организации и функционировании системы внутреннего контроля Общества

Коллегиальные рабочие органы, создаваемые исполнительными органами Общества для выполнения конкретных функций (комиссии, рабочие группы и т. п.)

- Осуществляют контрольные процедуры и (или) вырабатывают рекомендации по совершенствованию контрольных процедур, отдельных компонентов (элементов) внутреннего контроля и системы внутреннего контроля

Руководители блоков и структурных подразделений Общества:

- Осуществляют функции по разработке, документированию, внедрению, мониторингу и развитию системы внутреннего контроля в функциональных областях деятельности Общества, ответственность за организацию и координацию/осуществление по которым возложена на них нормативными документами Общества / положениями о структурных подразделениях, в т. ч.:
- обеспечивают реализацию принципов внутреннего контроля;
- организуют построение эффективных процессов (направлений деятельности), включая разработку и внедрение с учётом выявленных рисков новых или изменение существующих контрольных процедур;
- обеспечивают регламентацию курируемых процессов (направлений деятельности);
- организуют исполнение контрольных процедур;
- осуществляют оценку (мониторинг) выполнения контрольных процедур;
- проводят оценку курируемых процессов (направлений деятельности) на предмет необходимости их оптимизации для повышения эффективности и соответствия изменяющимся условиям внешней и внутренней среды, организуют разработку предложений по совершенствованию контрольных процедур;
- обеспечивают устранение выявленных недостатков контрольных процедур и процессов (направлений деятельности)

Работники структурных подразделений Общества, выполняющие контрольные процедуры в силу своих должностных обязанностей:

- Исполняют контрольные процедуры;
- обеспечивают своевременное информирование непосредственных руководителей о случаях, когда исполнение контрольных процедур по каким-либо причинам стало невозможным и (или) требуется изменение дизайна контрольных процедур в связи с изменением внутренних и (или) внешних условий функционирования Общества;
- представляют на рассмотрение непосредственному руководству предложения по внедрению контрольных процедур в соответствующих областях деятельности

2-я линия защиты

Отдел управления рисками и организации внутреннего контроля:

- Разрабатывает и обеспечивает внедрение основных и методологических документов по построению и совершенствованию системы внутреннего контроля;
- содействует менеджменту в построении системы внутреннего контроля бизнес-процессов, выработку рекомендаций по описанию и внедрению в процессы (направления деятельности) контрольных процедур и закреплению ответственности за должностными лицами;
- осуществляет подготовку информации о состоянии системы внутреннего контроля для заинтересованных сторон;
- взаимодействует с государственными контрольно-надзорными органами по вопросам внутреннего контроля

Служба экономической безопасности:

- Осуществляет защиту законных интересов Общества и филиалов, их материальных и интеллектуальных ресурсов, а также нормального течения бизнес-процессов от противоправных действий (бездействия) юридических и физических лиц, от недобросовестной конкуренции, от других внешних и внутренних угроз, причиняющих или могущих причинить материальный и (или) репутационный ущерб Обществу;
- осуществляет разработку и принятие мер по предупреждению и противодействию коррупции;
- осуществляет выявление и пресечение случаев конфликта интересов и иных злоупотреблений должностных лиц Общества

Сектор антикоррупционных процедур:

- Осуществляет контроль за соблюдением всеми работниками Общества требований Антикоррупционной политики и принятых в целях её развития и реализации внутренних документов Общества, минимизируя коррупционные риски

Управление правового обеспечения:

- Осуществляет контроль за соблюдением Обществом требований законодательства путём проведения юридической экспертизы и согласования в порядке, установленном организационно-распорядительными документами Общества, проектов договоров и соглашений, проектов организационно-распорядительных документов, проектов решений органов управления Общества, проектов доверенностей на представление интересов Общества перед третьими лицами, проектов заявлений, писем, обращений, жалоб, направляемых от имени Общества в органы законодательной и исполнительной власти, судебные инстанции, правоохранительные органы, а также отслеживает и информирует Руководство Общества о принятых нормативных правовых актах Российской Федерации, существенным образом влияющих на деятельность Общества, минимизируя риски несоблюдения требований законодательства и интересов Общества

Отдел экологической безопасности:

- Обеспечивает снижение техногенного воздействия филиалов Общества на окружающую среду и обеспечивает рациональное использование природных ресурсов

Служба производственной безопасности и производственного контроля:

- Обеспечивает функционирование механизмов системы охраны труда и производственного контроля в общей контрольной среде организации в части выполнения требований федерального и регионального законодательства, внутренних регламентов, процедур и нормативов, руководящих распорядительных документов на конкретных объектах

Управление делами:

- Осуществляет контроль исполнения поручений, содержащихся в приказах Общества, протоколах совещаний и поручениях генерального директора Общества, минимизируя риски, связанные с несвоевременным выполнением важных поручений

3-я линия защиты

Служба внутреннего аудита:

- Разрабатывает, по результатам проведения внутреннего аудита, рекомендации по совершенствованию контрольных процедур, отдельных компонентов (элементов) внутреннего контроля и системы внутреннего контроля;
- осуществляет внутреннюю независимую оценку эффективности системы внутреннего контроля и выдачу рекомендаций по повышению эффективности и результативности системы внутреннего контроля [73]

Краткие сравнительные характеристики служб внутреннего аудита, внутреннего контроля и контрольно-ревизионной службы представлены в Таблица 2.7. Следует иметь в виду, что различие между функциями,

выполняемыми службами, в первую очередь определяется теми задачами, которые ставит перед этими подразделениями руководство.

Таблица 2.7-Краткая сравнительная характеристика

Характеристика	Служба внутреннего аудита	Служба внутреннего контроля	Контрольно-ревизионная служба
Цель	Повышение эффективности деятельности организации	Построение и поддержание эффективной системы внутреннего контроля	Недопущение неэффективного использования ресурсов, выявление и предотвращение злоупотреблений
Основные заказчики (клиенты)	Совет директоров и высшее исполнительное руководство	Линейное (операционное) руководство	Высшее исполнительное руководство
Специфика	Ориентация на перспективу, т.е. на анализ бизнес-процессов и выявление рисков	Анализ бизнес-процессов в целях построения системы контроля	Ориентация на ретроспективу, т.е. на уже произошедшие события и их последствия

Систему внутреннего контроля можно определить как систему финансового и прочего контроля, организованную руководством в целях осуществления упорядоченной и эффективной работы организации, обеспечения соблюдения политики руководства, охраны активов, полноты и точности документов.

Каким образом будет организован внутренний контроль, решается в самом хозяйствующем субъекте (например, путем создания отдела внутреннего контроля, внутреннего аудита, ревизионного отдела или заключения договора со сторонней организацией). Основным принцип должен быть следующим: всем придерживаться разумности и сопоставлять трудозатраты при осуществлении контроля с полученным результатом. При построении системы внутреннего контроля необходимо использовать наиболее эффективные подходы с учетом масштабов организации и стремиться к тому, чтобы с разумными затратами (на штатных работников, консультантов, аутсорсинг и используемые программы) проводить необходимый, но достаточный объем контроля.

Задачей службы внутреннего контроля может быть построение системы внутреннего контроля организации (точнее, активное содействие менеджменту в построении системы), а задачей внутреннего аудита – проведение оценки надежности и эффективности этой системы.

Внутренний аудит призван выполнять более широкие задачи по оценке процедур внутреннего контроля, процессов управления рисками, корпоративного управления. Однако в зависимости от уровня развития корпоративной культуры (в том числе среды контроля) приоритетом для службы внутреннего аудита может стать выполнение задач, обычно стоящих перед контрольно-ревизионной службой.

Система внутреннего контроля в организации распространяется на все возникающие бизнес-процессы, начиная с планирования деятельности и заканчивая составлением финансовой отчетности.

Финансовый контроль, в том числе контроль за полнотой и достоверностью бухгалтерских записей и составлением финансовой отчетности, является важным элементом внутреннего контроля.

Эффективная структура внутреннего контроля предполагает разумное разграничение полномочий и разделение несовместимых функций.

Функции считаются несовместимыми в аспектах осуществляемого контроля, если работник, совершивший ошибку или мошенничество. Занимает должность, позволяющую ему скрыть этот факт при текущем выполнении своих обязанностей [13].

Цель аудита расчетов предприятия с бюджетом — подтверждение правильности расчетов, полноты и своевременности перечисления в бюджет и внебюджетные фонды налогов, сборов и платежей.

По каждому виду расчетов с бюджетом аудитор должен проверить:

- состояние внутреннего контроля этих расчетов (путем тестирования),
- правильность определения налогооблагаемой базы (с помощью таких приемов контроля, как прослеживание, сканирование, сверка документов и регистров учета);
- правильность применения ставок налогов, сборов и платежей (путем прослеживания, пересчета);
- правильность применения льгот при расчете и уплате налогов (путем прослеживания, сверки с нормативными материалами, изучения особенностей организации и т. д.);
- правильность возмещения НДС из бюджета по приобретенным ресурсам (путем прослеживания, изучения первичных документов, пересчета арифметических данных);
- полноту и своевременность перечисления налоговых платежей, правильность составления налоговой отчетности (путем проверки платежных документов, налоговых расчетов и т. д.);
- правильность оформления первичных платежно-расчетных документов и отражения в учете операций по начислению и уплате налоговых платежей (путем сканирования, сверки данных различных регистров учета).

Источниками информации для проверки расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами являются расчетные ведомости по начислению заработной платы, учетные регистры по счетам 47, 68, 69, 70, 76, 84, 90, 91, 99 и др., Главная книга, «Баланс» (ф. № 1), «Отчет о прибылях и убытках» (ф. № 2), расчеты (налоговые декларации) по отдельным налогам и платежам и пр.

Приступая к проверке расчетов с бюджетом, аудитор должен помнить, что налогооблагаемая база, ставки и другие параметры начисления налогов в предыдущем периоде наверняка изменялись, вследствие чего необходимо пользоваться нормативными материалами, учитывающими все внесенные в них изменения и дополнения.

Одной из основных задач аудита является документальная проверка. Методами документальной ревизии устанавливается соответствие первичной бухгалтерской документации истинному содержанию хозяйственных операций. При этом осуществляется контроль и за соответствием самих операций существующим законам и юридическим подзаконным нормативам.

Особого внимания требуют к себе операции, связанные с налоговым обложением. Зарубежная и наша практика показывает, что в этой области, более чем в какой-либо другой, встречаются злоупотребления (сокрытие или приуменьшение прибыли, просрочки в погашении задолженности бюджету и др.). Учитывая большое количество видов налогов и других платежей в бюджет, нестабильность и несовершенство налогового законодательства, вопросы правильности начисления налогов и уплаты платежей в бюджет являются наиболее трудоемкими и сложными.

Практика показывает, что далеко не все предприятия правильно начисляют и уплачивают налоги. Во многих случаях налоговые инспекции применяют к нарушителям штрафные санкции.

Общими вопросами, подлежащими проверке при проведении аудита расчетов с бюджетом, являются:

- полнота и правильность определения налогооблагаемой базы;
- правильность применения ставок налогов и других платежей, а также арифметических подсчетов при начислении платежей;
- законность и обоснованность применения льгот при уплате налогов в Федеральный бюджет и бюджеты национально-государственных и административно-территориальных образований РФ;
- полнота и своевременность уплаты платежей в бюджет;
- правильность составления бухгалтерских проводок по начислению и уплате платежей;
- правильность составления и своевременность представления в налоговую инспекцию форм отчетности по видам платежей;
- правильность ведения аналитического и синтетического учета записям в главной книге и балансе предприятия.

Следует помнить, что отражаемые в отчетности суммы по расчетам с финансовыми и налоговыми органами должны быть согласованы с ними и тождественны. Оставление на балансе неотрегулированных сумм по этим расчетам не допускается.

Внутренний аудит - это по сути внутривозможный контроль за складывающимися на предприятии затратами по местам их формирования и центрам ответственности.

В ходе внутренних проверок выявляются конкретные причины допущенных отклонений от нормативных показателей и требований действующего законодательства. Все управленческие службы обеспечиваются информацией, полученной в ходе аудиторских проверок, с тем, чтобы можно было в полной мере использовать ее для исправления допущенных недостатков и улучшения

работы. Внутренний аудит, как правило проводится штатными сотрудниками самого предприятия [24].

На начальном этапе целесообразно выяснить, по каким налогам и платежам предприятие, ведет расчеты с бюджетом. Полезно также ознакомиться с результатами предыдущих налоговых проверок предприятия органами Государственной налоговой инспекции. Это позволит выяснить характер ошибок, если такие были допущенные в учете в предыдущем отчетном периоде, наметить объекты для углубленного контроля.

Детальной проверки требуют расчеты с бюджетом по налогу на прибыль, НДС, подоходному налогу с физических лиц, налогам, уплачиваемым в дорожные фонды, расчеты с Пенсионным фондом. Именно на долю этих налогов приходится основная масса платежей предприятия в бюджет, а также нарушений налогового законодательства и обусловленных этими нарушениями финансовых санкций (штрафов, пеней и др.).

Если предприятие является участником внешнеэкономической деятельности, то углубленному анализу должно быть подвергнуто и налогообложение экспортно-импортных операций.

Расчеты по начислению налогов и их перечислению в бюджет являются довольно трудоемкими. Для этих целей в бухгалтерском учете используется счет 68 «Расчеты с бюджетом». Аналитический учет по счету 68 ведется по видам налогов. К счету 68 могут быть открыты следующие субсчета:

- «Расчеты по подоходному налогу»;
- «Расчеты по прибыли»;
- «Расчеты по НДС»; счет 19
- «Расчеты по налогу на имущество»;
- «Расчеты по налогу на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы»;
- «Расчеты по сборам на нужды общеобразовательных учреждений»;
- «Расчеты по налогу на рекламу»;
- «Расчеты по транспортному налогу» и др.

Аудитор прежде всего должен установить, по каким платежам и налогам предприятие ведет расчеты с бюджетом. По каждому налогу необходимо определить правильность:

- исчисления налогооблагаемой базы;
- применения ставок налогов и платежей;
- расчетов сумм налогов;
- применения льгот при расчете и уплате налогов;
- полноты и своевременности уплаты платежей в бюджет;
- составления бухгалтерских проводок по начислению и уплате налогов и платежей;
- составления и своевременности представления в налоговую инспекцию отчетности по видам налогов и платежей;
- ведения аналитического и синтетического учета по счету 68.

Для проверок необходимо иметь в распоряжении нормативную базу (инструкции, положения, ставки налогов и др.) либо в компьютере (информационно-справочные системы типа «Гарант», «Консультант-плюс» и др.), либо в виде справочников и специальных таблиц. Это значительно сокращает трудоемкость, проверок.

Аудитору также следует проверить отражение расчетов с бюджетом по налогам в отчетных формах: балансе (форма № 1), отчете о финансовых результатах (форма № 2).

Выявленные в ходе проверки нарушения регистрируются в рабочей документации аудитора. Типичные ошибки:

- неправильное исчисление налогооблагаемой базы по отдельным налогам;
- неправомерное возмещение «входящего» НДС при отсутствии его указания в расчетно-платежных документах отдельной строкой;
- ненадлежащее ведение учета (искажение выручки от реализации, издержек, неправильное отнесение отдельных налогов, а также штрафов и пеней по ним на счета учета затрат или на убытки и др.);
- нарушение сроков платежей по налогам.

При проверке расчетов по зачету НДС аудитор определил следующие критерии, указывающие на недопустимость принятия к зачету сумм НДС:

- отсутствие первичных документов, обязательных для зачета НДС в соответствии с НК РФ Глава 21. Налог на добавленную стоимость (счет-фактура, накладная и пр.);
- недействительность указанных документов в силу отсутствия необходимых реквизитов (подписей, печатей и пр.);
- арифметические ошибки в первичных документах либо ошибочный перенос сумм в журнал операций;
- списание НДС по не оприходованным или неоплаченным товарно-материальным ценностям и т. д.

Помимо определения критериев наличия ошибок при проведении количественного выборочного исследования аудитор решает, как рассматривать положительные и отрицательные суммовые отклонения (в примере — не отнесенные и излишне отнесенные в зачет суммы НДС). Возможны следующие варианты:

- и положительные, и отрицательные отклонения считать нарушениями и брать по модулю;
- положительные и отрицательные суммовые отклонения взаимно компенсируются, тогда их оставляют при своих знаках (например, если аудитора интересует сумма не зачтенного или излишне зачтенного НДС);
- во внимание принимаются только положительные или только отрицательные отклонения (например, аудитора не интересует сумма налога, которую можно бы было зачесть, а интересует лишь излишне зачтенный НДС) [4].

Выводы по главе:

Анализ системы внутрихозяйственного контроля на нефтесервисных предприятиях показал, что в настоящее время создаются ревизионные комиссии, готовые обеспечить контроль и защиту имущественных интересов этих предприятий.

Также на нефтесервисных предприятиях и в первую очередь на крупных многоструктурных и многопрофильных целесообразно создавать обособленную службу внутреннего аудита, работа которой должна быть основана на четко налаженной системе контроля деятельности всех производств и должностных лиц. Отсутствие четкой системы контроля за выполнением должностных обязанностей снижает эффективность управления и наносит материальный ущерб предприятию.

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА КАК ФУНКЦИИ УПРАВЛЕНИЯ НЕФТЕСЕРВИСНЫМ ПРЕДПРИЯТИЕМ

3.1 Система внутреннего аудита на предприятии

Сегодня понятие «внутренний аудит» получило большое распространение в бизнесе. Многие крупные предприятия и компании предпочитают создавать собственные службы и отделы внутреннего аудита, обучая своих сотрудников. К тому же и на рынке труда постоянно растет спрос на специалистов, которые обладают соответствующими знаниями и имеют международный диплом.

Задачи внутреннего аудита на предприятии:

Внутренний аудит на предприятии представляет собой деятельность, которая направлена на предоставление объективных и независимых консультаций и гарантий для улучшения деятельности предприятия.

Цель внутреннего аудита - оценивать риски, находить способы их уменьшения, а также увеличивать рентабельность бизнес-процессов.

Консультации аудиторов включают в себя оценку, анализ и отчет по поводу продуктивности и надежности процессов. Адресованы они непосредственно администрации организации.

Главные задачи внутреннего аудита на предприятии:

- проверка систем внутреннего контроля для определения уровня эффективности работы подразделений;
- разработка целостной системы управления рисками, анализ ее работы, а также создание мероприятий для их снижения;
- контроль за соблюдением принципов корпоративного управления.

Главной целью внутреннего аудита является совершенствование деятельности организации. В экономической литературе часто можно встретить утверждение, что основными задачами внутреннего аудита являются выявление ошибок и нарушений для последующих организационных выводов и применение мер по наказанию виновных лиц. В действительности это скорее функции ревизии. Ключевыми же задачами внутреннего аудита является обнаружение и оценка рисков, нахождение слабых сторон в работе компании и, на основе полученных данных, внесение рекомендаций, позволяющих снизить риски и повысить как эффективность отдельных участков бизнеса, так и в целом по предприятию.

Другой важной целью внутреннего аудита является помощь персоналу организации плодотворно выполнять свои функции. Речь идет о том, что внутренние аудиторы предоставляют управленческому аппарату предприятия данные анализа, оценки, рекомендации и прочую необходимую информацию, полученную в результате глубокого анализа работы тех или иных участков предприятия для принятия краткосрочных решений и контроля над соблюдением выполнения бизнес-плана [74].

Определение внутреннего аудита компании закреплено в постановлении Правительства РФ от 23 сентября 2002 года № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности». Согласно документу внутренний

аудит — это контрольная деятельность, которую проводит собственное подразделение предприятия — служба внутреннего аудита, выполняющая функции мониторинга адекватности и эффективности системы внутреннего контроля. Проведение внутреннего аудита является добровольным [61].

Его проводят, чтобы решить следующие задачи: проверить правильность составления отчетности и достоверность указанных в отчетах сведений; оценить правильность ведения бухгалтерского учета; оценить эффективность использования ресурсов, своевременность и полноту налоговых отчислений, расчетно-платежную дисциплину в целом; изучить достоверность учета затрат на производство, объемов выручки и иных показателей финансово-хозяйственной деятельности; разработать предложения по улучшению расчетной дисциплины и бухгалтерского учета/

Аудиторы службы внутреннего контроля, как правило, консультируют руководителей подразделений и ответственных за конкретные участки работников по правовым, финансовым, организационным и иным вопросам, помогают устранить недочеты, выявленные в ходе проверки. Инициировать организацию внутреннего аудита могут собственники компании с целью определить, насколько добросовестно привлеченные управленцы ведут дела фирмы.

Заказать проверку может руководитель предприятия, например, при смене главного бухгалтера. Тот, в свою очередь, также вправе затребовать проведение проверки, особенно если разные направления учета закреплены за несколькими сотрудниками.

Заказчиками аудита могут выступить потенциальные инвесторы для оценки финансового состояния будущего объекта для вложений. Выделяют следующие виды внутреннего аудита на предприятии: функциональный аудит систем управления; организационно-технический аудит; всесторонний аудит управления; аудит видов деятельности; аудит на соответствие (каким-либо требованиям); аудит на предмет общей целесообразности. Объектами проверки становятся материальные, трудовые, финансовые ресурсы и их источники, хозяйственные процессы, результаты хозяйственной деятельности и методы управления предприятием.

Порядок проведения внутреннего аудита и методы компания определяет самостоятельно. Проверка может быть комплексной или тематической (охват отдельных участков), выборочной или сплошной.

При частичной проверке возрастает риск пропуска ошибок и недочетов, поэтому бухгалтерские документы, как правило, проверяются полностью.

Главные принципы аудиторской деятельности — независимость и объективность — касаются и внутренних проверок. Однако большинство экспертов признают: абсолютная независимость при проведении процедуры внутреннего аудита едва ли достижима. Как минимум потому, что аудиторы являются сотрудниками той же компании, их карьера и профессиональное благополучие напрямую зависит от решений руководства.

Кроме того, отдел внутреннего аудита, как правило, находится в подчинении у руководителя подразделения или финансового директора. И это тоже накладывает отпечаток на отношение со стороны руководителей разных уровней к тем рекомендациям, которые появятся в ходе проверки. В таких условиях внутренним аудиторам крайне сложно свободно и объективно выполнять возложенные обязанности, выражать собственное мнение без оглядки на вышестоящих руководителей. У этой проблемы есть разные пути решения.

Например, передать аудиторский отдел в подчинение непосредственно директору, который отчитывается перед советом директоров и аудиторским комитетом. В этом случае аудит окажется независимым от функционального руководства компании.

Другой способ — поставить во главе аудиторского отдела финансового директора, который несет персональную ответственность за финансовую деятельность предприятия и результаты контроля. Наличие выстроенной системы внутреннего аудита не отменяет аудит внешний, особенно в компаниях, которые попадают в обязательный список. Внешний и внутренний аудит выступают, как взаимосвязанные стороны одного процесса.

Как показывает практика, понимание роли внутреннего аудита в нашей стране и за рубежом довольно весомо отличается друг от друга. Различия наблюдаются как в предназначении данной службы, так и в поставленных перед ним задачах.

Анализ системы внутреннего аудита в западноевропейских странах, дает основания считать, что основными достоинствами их системы является большая разработанность нормативной базы, нежели в нашем государстве. В качестве примера можно привести закон Сарбейнза— Оксли (Sarbanes-Oxley Act) или, как его еще называют, закон SOX, Стандарты по ведению внутреннего аудита, состоящие из чаще всего из трех групп: главные стандарты (General Standards), стандарты документации (Documentation Standards) и стандарты принятия решений (Audit Resolution Standard). Кроме того, вопросом разработки методической и нормативной базы занимаются многочисленные объединения аудиторов.

У нас же внутренний аудитор представляется скорее ревизором или «минимизатором» налоговых рисков: от него ждут информацию о злоупотреблениях, о возможных претензиях внешних аудиторов или налоговых инспекторов, он отвечает за получение положительного заключения и отсутствие штрафов. Поэтому и подчиняется он зачастую главному бухгалтеру или финансовому директору.

Одной из ключевых проблем, активно обсуждаемых профессиональными внутренними аудиторами, является вопрос повышения эффективности работы внутреннего аудита.

Как показывает опыт, первым и самым главным шагом на пути к решению данной проблемы является разработка и внедрение системы оценок работы сотрудников отдела внутреннего аудита. Каждая организация самостоятельно определяет перечень параметров, характеризующих эффективность службы,

разрабатывая процедуры расчета и оценки ключевых показателей с тем, чтобы получить объективную оценку.

Наиболее распространенными критериями оценки эффективности являются показатели количественные и качественные. Однако наблюдается тенденция к увеличению количества параметров и добавления таких, как оценка психологического состояния внутренних аудиторов, степень коммуникативности менеджмента и др. По нашему мнению, система оценок должна быть четко систематизирована, находиться в определенной взаимосвязи и процедуры проверки необходимо проводить в определенной последовательности.

Важно понимать, что оценка деятельности СВА - это комплексная задача, которая решается не по результатам формальной инспекционной проверки, а в ходе длительного и творческого процесса, учитывающего стратегические задачи, стоящие перед организацией, а также изменения реалий в области внутреннего аудита, что приводит к повышению требований, предъявляемых к СВА [50].

Кроме того, основной задачей оценки работы данной службы является обнаружение резервов, выявление слабых сторон для внесения необходимых изменений в план работы отдела и, соответственно, повышения качества работы внутреннего аудита.

Второй шаг - разработать программу гарантированного повышения качества работы службы на основе анализа полученных результатов оценки системы внутреннего аудита. Разрабатывая подобную программу, внутренний аудит должен установить процесс мониторинга и оценки общей эффективности программы повышения качества, которая должна охватывать все виды деятельности внутреннего аудита и на постоянной основе отслеживать его эффективность.

Третий шаг - оценка достигнутого уровня эффективности работы отдела внутреннего аудита, после внедрения программы повышения качества функционирования.

И, наконец, завершающий четвертый этап, - это принятие решений о внесении корректирующих воздействий со стороны руководства организации по отношению к СВА. В качестве корректирующих воздействий можно использовать: разработка регламентирующих документов, дополнительное обучение внутренних аудиторов и контролеров, наказания за невыполнение внутренних регламентов (выговор, отстранение от выполнения задания, лишение премии и др.).

Таким образом, создание эффективной системы внутреннего аудита в компании позволит:

- обеспечить эффективное функционирование, устойчивость и максимальное (согласно установленным целям) развитие организации в условиях многоплановой конкуренции;
- сохранить и эффективно использовать ресурсы и потенциал организации;
- своевременно выявить и минимизировать коммерческие, финансовые и иные риски в управлении организацией;

- сформировать адекватную современным постоянно меняющимся условиям хозяйствования систему информационного обеспечения всех уровней управления, позволяющую своевременно адаптировать функционирование организации к изменениям во внутренней и внешней среде.

Подводя итог вышесказанному, следует отметить, что, безусловно, компании, решившейся на создание службы внутреннего аудита, придется преодолевать разнообразные трудности. Однако если их удастся преодолеть, компания получит не только реальную возможность повысить эффективность управления, но и другие преимущества.

3.2 Аудиторские услуги и их использование в процессе принятия управленческих решений на нефтесервисном предприятии и экономическая эффективность создания служб внутреннего аудита

В настоящее время оказание аудиторских услуг в нашей стране регулируется Международными стандартами аудита, уделяющими большое внимание описанию и оценке рисков. Не все предприятия подлежат обязательному внешнему аудиту. Но для любого предприятия полезно для идентификации внутренних рисков и построения системы внутреннего аудита использовать апробированные подходы и инструменты внешнего аудита, что способствует принятию обоснованных управленческих решений. Об этом пойдет речь в нашей статье.

Аудит в качестве независимой формы финансового контроля является сегодня единственным инструментом предоставления разумных гарантий в отношении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности всем заинтересованным пользователям, одним из представителей которых является государство.

Аудиторские проверки — неотъемлемая часть деятельности любой уважающей себя компании, результаты проверок публикуются на сайтах и подтверждают статус фирмы. От качества работы аудиторских служб зависит деятельность той или иной компании: аудиторское заключение оказывает влияние на репутацию и на взаимоотношения с контрагентами.

Подходы и инструменты внешнего аудита можно и нужно использовать и в целях внутреннего контроля (аудита), так как не все предприятия подлежат обязательной проверке внешним аудитом. Если же предприятие такой проверке подлежит, надо обязательно досконально анализировать аудиторское заключение и использовать его выводы для выявления проблем и улучшения управления предприятием.

Так сложилось исторически, что собственники российского бизнеса и его менеджмент от аудитора ожидали описания только одних рисков — налоговых; требования регулирующего аудит сообщества, представленного в виде саморегулируемых организаций — СРО (на сегодняшний момент в Российской Федерации действуют два аудиторских СРО), наоборот, касались только бухгалтерской (не налоговой) стороны составления отчетности; в результате аудиторы привыкли ориентироваться на формальную сторону собственной

работы, что по большому счету привело на практике к «выхолащиванию» самой ценности аудита для собственников и менеджмента бизнеса.

Согласно требованиям МСА проведение аудиторских проверок не ограничивается анализом информации о состоянии бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности, но также предоставляет аналитическую информацию для принятия обоснованных управленческих решений, например: определения динамики развития предприятия (рост, стабильность, спад) и разработки соответствующих стратегий; идентификации возможных рисков и формирования мероприятий по их минимизации (например, на основе анализа структуры капитала); расчетов влияния конкурентных факторов рынка (например, зависимость спроса от покупательских предпочтений, уровень конкурентной борьбы в сфере бизнеса проверяемого предприятия).

В настоящее время качественный аудит — это проверка бизнеса в целом, его эффективности и перспективности. По результатам проведения аудита руководству предприятия необходимо наметить резервы роста эффективности направлений деятельности, факторы роста прибыли, сокращения потерь по текущей оперативной деятельности и в будущих периодах.

Еще одним важным направлением использования результатов аудиторской проверки является совершенствование системы внутреннего аудита (внутреннего контроля), который является важным инструментом в деятельности компании. Внутренний аудит позволяет выявить различные риски работы компании и своевременно их предотвратить. Если до введения в действие МСА аудитор мог включать описание системы внутреннего контроля клиента (СВКК) с указанием ее сильных и слабых сторон в отчет по результатам проведения аудиторской проверки, а мог не включать (по своему усмотрению), то после введения в действие МСА этот вопрос стал для аудиторов обязательным, и менеджмент предприятия имеет возможность обратить внимание аудитора при заключении договора на аудит на то, что описание СВКК обязательно.

Хотелось бы отметить, что на всех стадиях процесса управления бывают отклонения фактического состояния объекта управления от планируемого. Для получения своевременной информации о качестве и содержании таких отклонений и необходим внутренний контроль.

Несмотря на то что СВКК на предприятии не только в наличии, но и функционирует, как в приведенном выше примере, результаты ее деятельности неутешительны — убытки, отрицательные чистые потоки, сомнения аудитора в непрерывности деятельности предприятия (при росте показателей чистой прибыли в абсолютном и относительном выражении). Все это вкуче ставит под сомнение квалификацию действующего менеджмента предприятия (вывод о преднамеренном характере искажений аудитор не вправе сделать по действующему законодательству).

Таким образом, основная цель использования результатов внешнего аудита собственниками и менеджментом предприятия — ликвидировать все выявленные ошибки и просчеты в деятельности организации, минимизировать выявленные риски, зависящие от внутренних и, по возможности, от внешних причин.

Результаты анализа системы внутреннего контроля клиента являются источником информации для принятия необходимых управленческих решений собственниками и менеджментом предприятия. Их необходимо использовать для разработки внешней стратегии предприятия, совершенствования внутренних бизнес-процессов, улучшения финансовой ситуации. Перспективным является создание службы внутреннего аудита в компании, которая может не только решать задачи по информационному обеспечению системы управления предприятия с последующим получением возможности принятия эффективных решений, но и, будучи независимой (организационно и материально подчиняющейся непосредственно собственникам предприятия), своевременно выявлять и оперативно реагировать на отклонения в функционировании системы внутреннего контроля [32].

Эффективность же деятельности самой службы внутреннего аудита вполне могут показать результаты внешнего аудита, для этого только необходимо лицам, принимающим решения (в аудите теперь есть такой термин) показать свою заинтересованность в этом. Рекомендуем предприятиям, которые не подлежат внешнему аудиту, активнее использовать инструменты внешнего аудита при принятии управленческих решений.

Внутренний аудит - это по сути внутривладельческий контроль за складывающимися на предприятии затратами по местам их формирования и центрам ответственности.

В ходе внутренних проверок выявляются конкретные причины допущенных отклонений от нормативных показателей и требований действующего законодательства. Все управленческие службы обеспечиваются информацией, полученной в ходе аудиторских проверок, с тем, чтобы можно было в полной мере использовать ее для исправления допущенных недостатков и улучшения работы. Внутренний аудит, как правило проводится штатными сотрудниками самого предприятия [24].

На начальном этапе целесообразно выяснить, по каким налогам и платежам предприятие, ведет расчеты с бюджетом. Полезно также ознакомиться с результатами предыдущих налоговых проверок предприятия органами Государственной налоговой инспекции. Это позволит выяснить характер ошибок, если такие были допущены в учете в предыдущем отчетном периоде, наметить объекты для углубленного контроля.

Детальной проверки требуют расчеты с бюджетом по налогу на прибыль, НДС, подоходному налогу с физических лиц, налогам, уплачиваемым в дорожные фонды, расчеты с Пенсионным фондом. Именно на долю этих налогов приходится основная масса платежей предприятия в бюджет, а также нарушений налогового законодательства и обусловленных этими нарушениями финансовых санкций (штрафов, пеней и др.).

Если предприятие является участником внешнеэкономической деятельности, то углубленному анализу должно быть подвергнуто и налогообложение экспортно-импортных операций.

Расчеты по начислению налогов и их перечислению в бюджет являются довольно трудоемкими. Для этих целей в бухгалтерском учете используется счет 68 «Расчеты с бюджетом».

По счету 68 «Расчеты с бюджетом» в проверяемом периоде учет осуществлялся по следующим субсчетам:

68.01 «Налог на доходы физических лиц»

68.02 «Налог на добавленную стоимость»

68.04 «Налог на прибыль»

68.07 «Транспортный налог»

68.08 «Налог на имущество»

68.10 «Прочие налоги и сборы»

Налог на добавленную стоимость

В ходе проверки данного подраздела выявлено следующее:

- Расхождения в формировании налоговой базы по НДС.

Данные пересчета налоговой базы представлены в нижеследующих Таблицах.

Таблица 3.8-Расчет НДС за 1 квартал 2017 г.:

№ п/п	Показатели декларации	По данным аудитора, руб.		По данным клиента, руб.		Отклонения, руб.
		Оборот облагаемый	НДС	Оборот облагаемый	НДС	
1	Реализация	30 212 481	5 438 247	30 212 481	5 438 247	0
2	Авансы получ.	5 938 222	1 068 880		0	1 068 880
3	всего начислено	36 150 703	6 507 127	30 212 481	5 438 247	1 068 880
4	Счет 19		4 469 272		4 469 272	0
5	Зачет авансов получ.		0		0	0
6	всего к вычету		4 469 272		4 469 272	0
7	НДС к уплате		2 037 855		968 975	1 068 880

Таблица 3.9-Расчет НДС за 2 квартал 2017 г.:

№ п/п	Показатели декларации	По данным аудитора, руб.		По данным клиента, руб.		Отклонения, руб.
		Оборот облагаемый	НДС	Оборот облагаемый	НДС	
1	Реализация	29 775 744	5 359 634	29 775 744	5 359 634	0

Продолжение Таблица 3.9

№ п/п	Показатели декларации	По данным аудитора, руб.		По данным клиента, руб.		Отклонения, руб.
		Оборот облагаемый	НДС	Оборот облагаемый	НДС	
2	Авансы получ.	5 000 000	900 000			900 000
3	всего начислено	29 789 102	6 259 634	29 775 744	5 359 634	900 000
4	Счет 19		4 069 272		4 069 272	0
5	Зачет авансов получ.		0			0
6	всего к вычету		4 069 272		4 069 272	0
7	НДС к уплате		2 190 362		1 290 362	900 000

Таблица 3.10-Расчет НДС за 3 квартал 2017 г.:

№ п/п	Показатели декларации	По данным аудитора, руб.		По данным клиента, руб.		Отклонения, руб.
		Оборот облагаемый	НДС	Оборот облагаемый	НДС	
1	Реализация	30 155 400	5 427 972	30 155 400	5 427 972	0
2	Авансы получ.	4 166 667	750 000		0	750 000
3	всего начислено	34 322 067	6 177 972	30 155 400	5 427 972	750 000
4	Счет 19		3 669 272		3 669 272	0
5	Зачет авансов получ.					0
6	всего к вычету		3 669 272		3 669 272	0
7	НДС к уплате		2 508 700		1 758 700	750 000

Таблица 3.11-Расчет НДС за 4 квартал 2017 г.:

№ п/п	Показатели декларации	По данным аудитора, руб.		По данным клиента, руб.		Отклонения, руб.
		Оборот облагаемый	НДС	Оборот облагаемый	НДС	
1	Реализация	29 092 878	5 236 718	29 092 878	5 236 718	0

Продолжение Таблица 3.11

№ п/п	Показатели декларации	По данным аудитора, руб.		По данным клиента, руб.		Отклонения, руб.
		Оборот облагаемый	НДС	Оборот облагаемый	НДС	
2	Авансы получ.	4 500 000	810 000			810 000
3	всего начислено	33 592 878	6 046 718	29 092 878	5 236 718	810 000
4	Счет 19		3 987 561		3 987 561	0
5	Зачет авансов получ.					0
6	всего к вычету		3 987 561		3 987 561	-0
7	НДС к уплате		2 059 157		1 249 157	810 000

Таким образом, база по НДС в целом по отчетным периодам занижена на сумму 3 528 880 руб.

Замечания аудитора:

Следует отметить, что причиной указанных искажений явилось то, что в течении налоговых периодов, не включались в налоговую базу суммы полученных авансов, связанных с облагаемыми НДС операциями

В налоговую базу не включены суммы полученного аванса, связанные с облагаемыми НДС операциями

В день получения аванса (в том числе неденежного) в счет поставок товаров (работ, услуг), облагаемых НДС, продавец должен исчислить НДС. Это надо сделать независимо от того, когда будет отгрузка - в этом же квартале или в следующем.

И только если товары отгружаются в течение 5 календарных дней с момента получения предоплаты (частичной оплаты), то счет-фактуру по такому авансу можно не выставлять.

Соответственно, выставленные счета-фактуры надо зарегистрировать в книге продаж. Затем данные о полученном авансе попадают в НДС-декларацию. Если этого не было сделано, да к тому же отгрузка пришлась на следующий квартал, то в декларации:

- будет занижена база по НДС;
- будет либо занижена сумма НДС, подлежащего уплате в бюджет, либо завышена сумма возмещения налога по такой декларации

При этом искажения привели к существенному занижению сумм НДС во всех кварталах 2017 г.

Налоговые органы при проведении мероприятий налогового контроля могут привлечь Общество к ответственности за совершение налогового правонарушения по п. 1 ст. 122 НК.

Согласно ст. 122 НК РФ неуплата или неполная уплата сумм налога в результате занижения налоговой базы, иного неправильного исчисления налога или других неправомерных действий (бездействия) влечет взыскание штрафа в размере 20% от неуплаченных сумм налога.

При этом налогоплательщик освобождается от ответственности:

- при соблюдении условий, перечисленных в п. 3 ст. 81 НК РФ, и уплате недостающей суммы налога и соответствующих пеней до момента представления уточненной декларации (пп. 1 п. 4 ст. 81 НК РФ);

- если уточненная декларация подается после проведенной ранее выездной проверки, в ходе которой не было выявлено неотражение (неполнота отражения) сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога (пп. 2 п. 4 ст. 81 НК РФ).

Рекомендации аудитора:

Во избежание привлечения Общества к налоговой ответственности рекомендуется уточнить обязательства по НДС в соответствующих налоговых периодах.

Приказом ФНС России от 30.05.2017 №ММ-3-06/333@ "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок" (далее - Приказ) регламентируются принципы осуществления выездных контрольных мероприятий, включая критерии для отбора налогоплательщиков. Ориентируясь на нормы Приказа, налогоплательщик может самостоятельно оценить риск проведения проверки. Перечень критериев представлен в подразделе 4 Приказа. Средние показатели налоговой нагрузки по видам экономической деятельности закреплены в Приложении № 3 к Приказу.

Предлагаем оценить налоговую нагрузку по НДС до и после аудиторской проверки.

Формула расчета налоговой нагрузки по НДС такова. Под проверку попадут те налогоплательщики, у которых по итогам нескольких кварталов отношение суммы НДС, подлежащей вычету, к сумме исчисленного налога с налоговой базы составила более , чем безопасная доля для региона.

По данным выше приведенного примера расчет налоговой нагрузки по НДС будет произведен следующим образом:

Таблица 3.12-Оценка налоговой нагрузки по НДС

%

	1 квартал 2017	2 квартал 2017	3квартал 2017	4 квартал 2017
По данным клиента(декларация)	82,2	75,9	67,6	76,1
По данным аудитора	68,6	65	59,4	65,9
Безопасная доля вычетов для ХМАО	68,8	66,1	66,5	66,1

Таким образом, ситуация с низкой налоговой нагрузкой по НДС, повторяющаяся из квартала в квартал. После аудиторской проверки Общество подало корректировка по Декларациям НДС, по данным которых налоговая нагрузка соответствует региональной и является безопасной.

Налог на прибыль

Доходы и расходы для целей налогообложения признаются методом начисления.

К прямым расходам относятся:

- сырье и материалы (ГСМ, запчасти и др.), приобретаемые для основного вида деятельности;
- амортизация;
- командировочные расходы;
- материальные расходы;
- затраты по управлению и обслуживанию производства.
- расходы на подготовку и освоение производства состоят из затрат на подготовительные работы, связанные с организацией новых нефтегазодобывающих управлений на вновь вводимых в разработку площадях.
- расходы на содержание и эксплуатацию оборудования объединяют затраты на содержание и эксплуатацию технологического и энергетического оборудования.
- ремонт оборудования;
- автотранспортные услуги по субподрядным договорам;
- автострахование а/машин, оборудования
- технический контроль, услуги ТО и ТК.

Все остальные расходы, осуществленные в течение отчетного (налогового) периода, за исключением внереализационных расходов, признаются косвенными расходами.

В ходе проверки данного подраздела выявлены расхождения в формировании налоговой базы.

Таблица 3.13- Расчет налога на прибыль

	По данным клиента			По данным аудитора	Отклонения
	данные декларации	БУ Программа 1С	НУ Программа 1С		
Доходы от реализации:	110 145 889,00	110 145 889,00	110 145 889,00	110 145 889,00	0
Внереализационные доходы:	1 355 635,00	1 355 635,00	1 362 635,18	1 355 635,00	0
Расходы, связанные с производством и реализацией	80 076 777,00	80 076 777,00	80 076 777,00	76 465 450,97	-3 611 326,00
в т.ч. прямые расходы		50 382 436,00	50 382 436,00	46 771 109,97	-3 611 326,00
Амортизация		6 622 652,00	6 622 652,00	3 011 326,00	-3 611 326,00
в т.ч. косвенные расходы и др.		29 694 341,00	29 694 341,00	29 694 341,00	0

Продолжение Таблица 3.13

	По данным клиента			По данным аудитора	Отклонения
	данные декларации	БУ Программа 1С	НУ Программа 1С		
Внереализационные расходы, в т.ч.:	3 602 840,00	3 602 840,62	3 602 840,62	42 840,62	-3 560 000,00
Расходы на услуги банков		42 840,62	42 840,62	42 840,62	0
Списанная дебиторская задолженность		3 560 000,00	3 560 000,00		-3 560 000,00
Прибыль (убыток)	27 821 907,00	27 821 906,00	27 828 907,00	34 993 232,00	7 171 325,00
Налог на прибыль	5 564 381,00	5 564 381,00	5 565 781,00	6 998 646,00	1 434 265,00

База по налогу на прибыль в проверяемом периоде занижена на сумму 7 171 325 рублей, а соответственно налог на прибыль занижен на сумму 1 434 265 руб.

Замечания аудитора:

Следует отметить что причиной указанных искажений явилось то, что:

- по некоторым ОС был применен повышенный коэффициент амортизации, который был неправомерно применен

При расчете налога на прибыль признается три вида расходов по лизинговому имуществу (п. 10 ст. 258, пп. 10 п. 1 ст. 264 НК РФ):

- амортизацию, начисленную по лизинговому имуществу;
- лизинговые платежи, уменьшенные на сумму амортизации, начисленной за тот же период, что и платеж;
- выкупную стоимость.

Амортизация начисляется с учетом следующих особенностей:

- первоначальная стоимость ОС равна цене его приобретения лизингодателем. Эта цена должна быть указана в договоре лизинга. Если вы сами оплатили доставку имущества, то в его первоначальную стоимость эти затраты не включайте. Их надо учитывать в прочих расходах - равномерно, в течение срока договора лизинга (Письмо Минфина от 03.02.2012 N 03-03-06/1/64);
- амортизационную премию применять нельзя (Письмо Минфина от 09.12.2015 N 03-07-11/71838);
- если имущество относится к четвертой - десятой амортизационным группам в соответствии с Классификацией ОС, действовавшей на момент его ввода в эксплуатацию, то можно начислять ускоренную амортизацию с повышающим коэффициентом до 3 включительно (Письма Минфина от 11.01.2017 N 03-03-06/1/356, от 08.11.2016 N 03-03-РЗ/65124).

Рекомендации аудитора:

Согласно пункту 2 статьи 259.3 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщики вправе применять к основной норме амортизации специальный коэффициент, но не выше 3, в отношении амортизируемых

основных средств, являющихся предметом договора финансовой аренды (договора лизинга), налогоплательщиков, у которых данные основные средства должны учитываться в соответствии с условиями договора финансовой аренды (договора лизинга). Применение такого коэффициента надо предусмотреть в учетной политике. Указанный специальный коэффициент не применяется к основным средствам, относящимся к первой - третьей амортизационным группам.

•была списана дебиторская задолженность, по которой не истек срок давности

Просроченной считается дебиторская задолженность, по которой истек установленный срок исполнения обязательства. Просроченной может стать любая задолженность перед организацией, не погашенная вовремя.

П. 77 Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598):

Дебиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, другие долги, нереальные для взыскания, списываются по каждому обязательству на основании данных проведенной инвентаризации, письменного обоснования и приказа (распоряжения) руководителя организации и относятся соответственно на счет средств резерва сомнительных долгов либо на финансовые результаты у коммерческой организации, если в период, предшествующий отчетному, суммы этих долгов не резервировались в порядке, предусмотренном пунктом 70 настоящего Положения, или на увеличение расходов у некоммерческой организации.

Рекомендации аудитора:

При списании дебиторской задолженности, по которой истек установленный срок исполнения обязательства, акт сверки с контрагентом подписывать не следует. Иначе срок давности нужно будет считать заново.

Нагрузка по налогу на прибыль определяется по данным декларации по налогу на прибыль как отношение исчисленного налога к сумме выручки и внереализационных доходов, умноженное на 100%.

Таблица 3.14-Налоговая нагрузка налога на прибыль

	%
	2017
По данным клиента (декларация за 2017 г.)	4,99
По данным аудитора	6,28
Налоговая нагрузка по отраслям ХМАО	15,6

Если полученное значение составляет менее среднеотраслевого, то уровень нагрузки считается низким. И значит, компания попадет в «комиссионный» список.

Замечание аудитора:

Низкий уровень нагрузки по конкретному налогу (налогу на прибыль, НДС и т.д.) может стать поводом для отбора налогоплательщика в список тех, чья деятельность подлежит рассмотрению на комиссии.

Налоговики в свою очередь определяют коэффициент налоговой нагрузки по видам экономической деятельности, т. е. некое среднее значение для каждой отрасли ([п. 1 Общедоступных критериев оценки рисков ВПП, утв. Приказом ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@](#)).

И если получается, что уровень нагрузки в конкретной организации ниже, чем среднеотраслевой показатель, это может стать основанием для включения компании в план выездных проверок ([п. 1 разд. 4 Концепции системы планирования ВПП, утв. Приказом ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@](#), Письмо Минфина России от 23.06.2016 N 03-02-08/36472). Ведь это значит, что организация платит меньше налогов (их доля составляет меньшую часть ее выручки), чем другие компании, работающие в той же сфере. Что вызывает у контролирующих органов определенные подозрения.

Таким образом, проведенная аудиторская проверка выявила слабые стороны системы внутреннего контроля и аудита, ошибки в формировании отчетности, которые при исправлении и подачи корректирующих деклараций способствовали увеличению налоговой нагрузки, что является снижением риска для оснований включения компаний в список выездных проверок.

Транспортный налог

Транспортный налог исчислен в соответствии с требованиями гл. 28 НК РФ и Закона ХМАО от 14.11.2002 N 62-оз «О транспортном налоге в Ханты-Мансийском автономном округе – Югре»

Налог на имущество

В ходе проверки данного подраздела выявлены расхождения в формировании налоговой базы.

Данные пересчета налоговой базы представлены в Таблице 3.15

Таблица 3.15-Расчет налога на имущество

	Декларация сдана		По данным аудитора		Отклонение , руб.
	Остаточная стоимость ОС (движимое имущество)	Остаточная стоимость т.ч. стоимость льготированного имущества	Остаточная стоимость ОС (движимое имущество)	Остаточная стоимость т.ч. стоимость льготированного имущества	
на 01.01.2016	12015698,00		12015698,00		
на 01.02.2016	11830841,11		11830841,11		
на 01.03.2016	11645984,22		11645984,22		
на 01.04.2016	11461127,32		11461127,32		
на 01.05.2016	11276270,43		11276270,43		
на 01.06.2016	11091413,54		11091413,54		
на 01.07.2016	10906556,65		10906556,65		
на 01.08.2016	10721699,75		10721699,75		

Продолжение Таблица 3.15

	Декларация сдана		По данным аудитора		Отклонение, руб.
	Остаточная стоимость ОС (движимое имущество)	Остаточная стоимость т.ч. стоимость льготированного имущества	Остаточная стоимость ОС (движимое имущество)	Остаточная стоимость т.ч. стоимость льготированного имущества	
на 01.09.2016	10536842,86		10536842,86		
на 01.10.2016	10351985,97		10351985,97		
на 01.11.2016	10167129,08	4487129,08	10167129,08		-4487129,08
на 01.12.2016	9982272,19	4399744,46	9982272,19		-4399744,46
на 31.12.2016	9797415,29	4312359,85	9797415,29		-4312359,85
	131987821,10	8886873,54	141785236,40		
Среднегодовая стоимость имущества за налоговый период	10152909,32	683605,66	10906556,65	0	
среднегодовая стоимость необлагаемого налогом имущества		683605,66			
Налоговая база	9469303,659		10906556,65		1437252,99
Налоговая ставка	2,20%		2,20%		
Налог исчисленный	208324,68		239944,25		31620,00

Замечания аудитора:

База по налогу на имущество в проверяемом периоде занижена на сумму 1 437 252,99 рублей, а соответственно занижен налог на сумму 31 620 рублей.

Следует отметить что причиной указанных искажений явилось то, что:

Организация включала в льготированное имущество, ОС купленные у взаимозависимого лица.

В соответствии с п. 25 ст. 381 НК РФ движимое имущество, принятое на учет после 01.01.2013, освобождено от обложения налогом на имущество (п. 57 ст. 1, ч. 5 ст. 9 закона № 366-ФЗ). Под действие этой льготы не попадает движимое имущество, принятое к учету после:

- ликвидации или реорганизации юридического лица;
- приобретения или передачи имущества от взаимозависимых лиц.

Исключением из этого перечня с 2017 года является железнодорожный подвижной состав, произведенный после 01.01.2013.

Рекомендации аудитора:

В 2017 году при расчете среднегодовой стоимости имущества в базе по налогу следует учитывать (подп. 8 п. 4 ст. 374, п. 25 ст. 381 НК РФ) стоимость

движимого имущества, не входящего в состав 1 и 2 амортизационных групп, но относящегося к объектам:

- принятым на учет в качестве ОС до 01.01.2013;
- принятым на учет в качестве ОС позднее 01.01.2013 после ликвидации или реорганизации юридического лица, а также в результате приобретения или передачи от взаимозависимых лиц, кроме железнодорожного подвижного состава;

На сегодняшний день в России в сложившейся рыночной экономике и наличию жесткой конкуренции успешность ведения бизнеса во многом зависит от принимаемых управленческих решений руководством организации. Данные решения чаще всего направлены на рациональное распределение и использование различных видов ресурсов организации. Сегодня для успешного развития компании руководителю необходимо не только оперативно следить за многочисленными изменениями, владеть различными методологиями выработки управленческих решений, но и использовать современные технологии разработки и принятия данных решений, что позволяет обеспечивать конкурентоспособность компании в целом. В связи с этим необходимость принятия грамотных управленческих решений является актуальным вопросом для большинства российских предприятий.

В научно-публицистической литературе существует множество подходов к определению понятия «управленческое решение». По мнению большинства ученых, под «управленческим решением» принято понимать результат анализа, выполненного на основе исследования управленческой ситуации, итог выбора субъектом управления из всей совокупности имеющихся альтернатив конкретного варианта действий, направленных на достижение поставленных целей. Сегодня сложность принятия эффективного управленческого решения в компании во многом зависит от ряда особенностей современных условий, таких как усиление динамизма окружающей среды и уменьшение времени на подготовку решения, увеличение сложности обработки разнообразной информации, а также возрастание стоимости возможных отрицательных последствий от принимаемых решений. Более того, при принятии любого вида управленческого решения необходимо учитывать ряд специфических особенностей, а именно:

- их разработка и реализация требуют привлечения большого объема финансовых и материальных ресурсов;
- они оказывают важное воздействие на большие коллективы людей, срок их последствий достаточно высок;
- каждое из них в значительной мере определяет последующие решения;
- ответственность лиц, принимающих то или иное управленческое решение, очень высока [17].

Сегодня для принятия тех или иных управленческих решений руководству компании необходимо проанализировать многочисленные информационные потоки, что порой является просто невыполнимым.

Главной информационной базой принятия наиболее эффективных управленческих решений является необходимость проведения тщательного анализа финансовой отчетности предприятия, позволяющий выявить ключевые проблемы управления финансово-хозяйственной деятельностью компании. В данный момент управленческие решения, принимаемые на основе анализа финансовой отчетности организации, зависят от многих факторов:

- отраслевой принадлежности организации;
- условий кредитования и цены заемных источников;
- сложившейся структуры источников и рациональности их размещения в активах;
- масштабности инвестиционных проектов;
- оборачиваемости и рентабельности;
- организации денежного оборота и др.

Проведение комплексного анализа финансовой отчетности позволяет выявить основные направления совершенствования деятельности компании, разработать наиболее эффективные управленческие решения. Основными формами финансовой отчетности для принятия управленческих решений в компании, как правило, выступают бухгалтерский баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств.

Наиболее информативной формой для разработки управленческих решений выступает бухгалтерский баланс. Анализ данной формы отчетности позволяет оценить эффективность использования имущества и источников компании, динамику их изменения за ряд периодов, их достаточность для осуществления текущей и будущей деятельности, оценить структуру и размер привлекаемых заемных средств, оценить степень зависимости компании от внешних источников. На основе проведенного анализа руководство компании может принять следующие управленческие решения:

- необходимость формирования целевой структуры капитала, а именно соотношения собственного и заемного капитала;
- устранение диспропорций в темпах роста отдельных элементов активов и пассивов компании, заемных и собственных источников, а также оборотных и иммобилизованных средств, которые позволят повысить уровень обеспеченности активов собственными оборотными средствами;
- управление ликвидностью и платежеспособностью компании, а именно принятие управленческих решений в отношении отдельных групп оборотных активов. Данные решения должны быть направлены на повышение степени ликвидности оборотных активов компании при одновременном снижении доли низколиквидных активов. При этом следует осуществлять мероприятия по высвобождению из оборотных активов всех возможных средств путем их оптимизации и погашать наиболее срочные (просроченные), а затем и наиболее дорогие обязательства.

- управление дебиторской и кредиторской задолженностью предприятия [56].

Ключевые направления в этой сфере принятия решений состоят в осуществлении контроля за возвратом средств от кредиторов, погашение наиболее срочной кредиторской задолженности, ускорение инкассации дебиторской задолженности.

Более того, проведение комплексного анализа финансовой отчетности компании позволяет принимать управленческие решения в области оптимизации бухгалтерского и налогового учета с целью, составлять прогнозную отчетность, на основе которой можно разрабатывать мероприятия по улучшению деятельности организации.

Таким образом, анализ финансовой отчетности с помощью различных методов позволяет понять причины достигнутых успехов, а также недостатков в работе предприятия, наметить пути совершенствования деятельности компании, спрогнозировать оптимальные условия ведения бизнеса, разработать необходимые управленческие решения по улучшению деятельности компании в обозримом будущем.

Результаты анализа системы внутреннего контроля клиента являются источником информации для принятия необходимых управленческих решений собственниками и менеджментом предприятия. Их необходимо использовать для разработки внешней стратегии предприятия, совершенствования внутренних бизнес-процессов, улучшения финансовой ситуации. Перспективным является создание службы внутреннего аудита в компании, которая может не только решать задачи по информационному обеспечению системы управления предприятия с последующим получением возможности принятия эффективных решений, но и, будучи независимой (организационно и материально подчиняющейся непосредственно собственникам предприятия), своевременно выявлять и оперативно реагировать на отклонения в функционировании системы внутреннего контроля. Эффективность же деятельности самой службы внутреннего аудита вполне могут показать результаты внешнего аудита, для этого только необходимо лицам, принимающим решения (в аудите теперь есть такой термин) показать свою заинтересованность в этом.

Важное значение в системе управления организации имеет оценка эффективности работы не только ее производственных структур, но и функциональных отделов, а т.ч. внутреннего аудита. Это позволяет совершенствовать организацию службы внутреннего аудита и добиваться действенности результатов контрольно-аудиторской деятельности при принятии решений [52].

Оценка эффективности функционирования системы внутреннего контроля (аудита) – весьма сложная проблема. Методологическое и практическое решение этой проблемы обеспечивает основу изыскания наиболее целесообразных направлений совершенствования организации и управления деятельностью службы внутреннего контроля (аудита). Важнейшее значение при этом имеет выяснение

влияния самого контроля на конечные результаты развития производства, поскольку в финансово-хозяйственном процессе взаимодействует множество факторов. Но выделение равновесной доли контрольного эффекта в достижении тех или иных целей – весьма трудная задача. Контрольно-аудиторская деятельность должна быть целенаправленной, призванной добиваться определенной производственно-финансовых результатов. Качество работы органов служб внутреннего контроля (аудита) и конечная результативность и эффективность контроля зависят от обоснованности поставленных целей, от правильного соизмерения целей и средств их достижения. Не точно выдвинутые цели не дадут значительного производственного эффекта.

Под эффективностью в широком смысле стоит понимать совокупную результативность работы, действия, системы мероприятий, являющихся следствием определенных материальных усилий. Экономическая эффективность характеризуется сравнением производственных результатов с ресурсами, применяемыми для достижения этих результатов. Она раскрывается через такие понятия, как результативность и экономичность, хотя они и не полностью характеризуют ее. Например, высокие результаты производственной деятельности могут быть достигнуты в условиях использования непомерно больших ресурсов, превышающих общественно необходимый уровень, а экономию можно получить с минимальными затратами при низких производственных показателях и т.д. Таким образом, исчерпывающая оценка экономической эффективности должна осуществляться только соотношением результативности и экономичности.

Обоснование экономической эффективности контроля (аудита) и его службы в значительной мере является частью общей проблемы определения экономической эффективности производства. Расчет экономической эффективности контроля (аудита), может производиться на основе общих методологических принципов. Применительно к контролю они сводятся к определению соотношения затрат на его осуществление с полученными результатами. Но определение экономической эффективности контроля производством имеет и свою специфику. Она вытекает из особенностей контрольно-аудиторской деятельности и имеет отношение, прежде всего к оценке результативности системы внутривозвратного контроля (аудита).

Следовательно, общей категории эффективности контроля производством – это результат функционирования внутреннего контроля, обеспечивающей достижение стоящих перед объектом контроля целей при наименьших затратах.

Эффективность системы контроля и работы его службы следует также оценивать по частным категориям, которые в определенной степени выражают взаимосвязи показателей. Основные частные критерии эффективности контроля: результативность /или производительность/ труда службы контроля, экономичность и эффективность аппарата этой службы.

Для определения данных критериев необходимы объективные данные о численности службы внутреннего контроля, оплате их труда, достигнутых результатах и затратах.

В каждом конкретном случае, определяя эффективность тех или иных мер, направленных на совершенствование организации службы внутреннего аудита и управления ее деятельностью, целесообразно выбирать отдельные из перечисленных показателей в качестве критерий оценок, а другие принять за ограничитель, характеризующие условия достижения результатов, измеряемых основными показателями [16].

Таким образом, современная служба внутреннего аудита должна оценить эффективность существующих систем контроля и управленческих задач организации бизнес-процессами, операциями, предпринимательскими, экологическими, энергетическими и финансовыми рисками, выявить события, препятствующие достижению поставленных целей развития бизнеса.

3.3 Разработка модели системы внутреннего аудита

Создание эффективной системы внутреннего контроля, аудита и управления рисками, отвечающей современным потребностям корпоративного управления, является одним из условий обеспечения эффективной инвестиционной деятельности компаний и способствует рациональному использованию ресурсов компании, а также мобилизации внутренних резервов.

Для российских и иностранных инвесторов, в целях реализации своей деятельности, при выборе объекта инвестирования наиболее актуальным становится рассмотрение потенциальной компании с точки зрения эффективного функционирования ее внутреннего контроля.

Зачастую инвесторы для принятия инвестиционных решений руководствуются недостоверной, неполной, необъективной информацией, содержащейся в отчетных и учетных данных компании.

Основными внутренними факторами, оказывающими влияние на качество предоставляемой инвесторам информации, являются недостатки в системах бухгалтерского и налогового учета, отсутствие или наличие слабого внутреннего контроля. Создание эффективной системы внутреннего контроля и управления рисками служит дополнительным гарантом прозрачности финансовой деятельности компании, и как следствие, предпосылкой роста инвестиционной привлекательности.

Практика работы зарубежных и отечественных компаний показывает, что наиболее эффективной является построение единой системы внутреннего контроля, аудита и управления рисками [49].

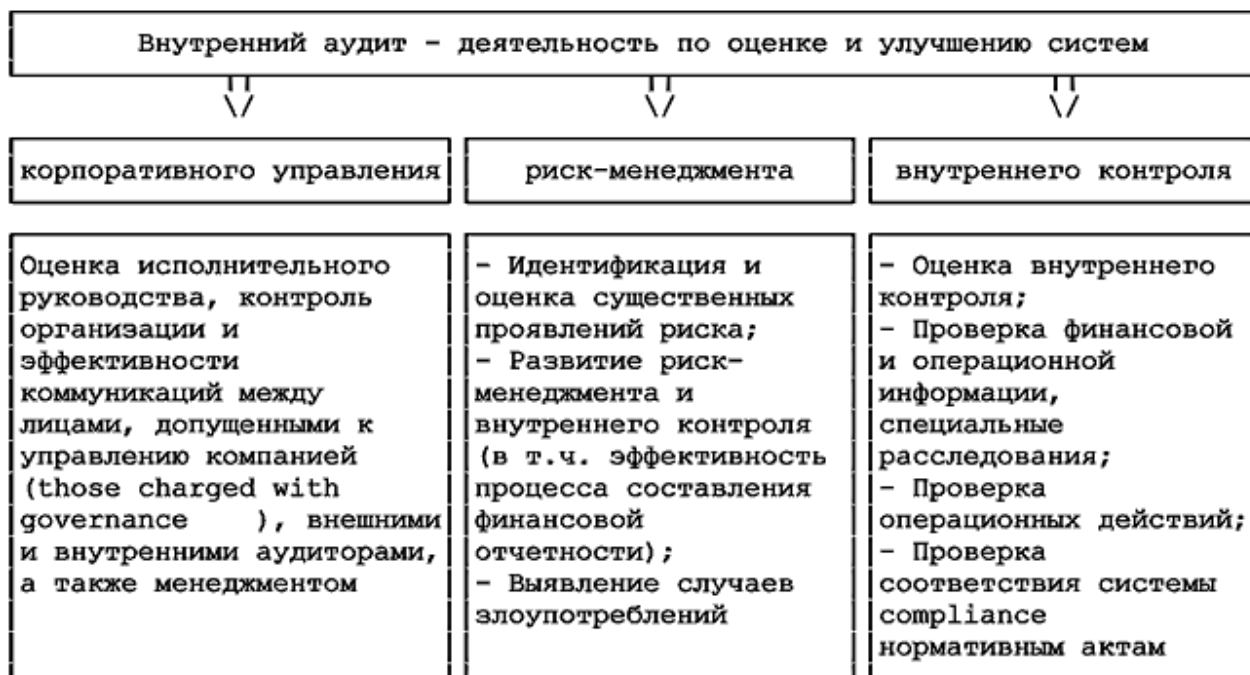


Рисунок 3.3-Сфера компетенций внутреннего аудита

Такая единая риск-ориентированная система должна реализовываться в трех направлениях:

1. Формирование системы внутреннего контроля с точки зрения постоянного улучшения ее качества.
2. Совершенствование деятельности системы внутреннего контроля с позиции централизации и укрепления вертикали контроля.
3. Разработка единого механизма контроля злоупотреблений в финансовой деятельности компании.

Эффективное функционирование системы внутреннего контроля должно решать следующие стратегические задачи:

1. Проведение структурных преобразований, направленных на укрепление вертикали контроля;
2. Комплексный многоуровневый контроль деятельности дочерних компаний;
3. Постоянный мониторинг, оценка и анализ эффективности:
 - системы управления рисками;
 - системы внутреннего контроля по направлениям деятельности («инвестиции», «издержки», «снабжение»);
 - системы внутреннего бухгалтерского контроля.
4. Разработка комплексной программы по профилактике, предупреждению, пресечению злоупотреблений в финансово-хозяйственной сфере;
5. Создание современной системы информационного обеспечения уровней управления;
6. Разработка внутренних стандартов контроля;
7. Постоянное повышение квалификации работников контрольной службы [71].

Ответственность за функционирование эффективной системы внутреннего контроля не ориентирована на отдельные подразделения или руководителей, она носит всеобщий характер и ориентирована на всех участников компании, независимо от занимаемой должности.

Эффективный внутренний контроль должен быть направлен на обеспечение доверия инвесторов к обществу и органам его управления.

Эффективность контроля может быть достигнута путем соблюдения принципа системности и периодичности в проведении внутреннего контроля, что своевременно позволит выявлять и ограничивать операционные и финансовые риски, а также предотвращать злоупотребления должностных лиц.

Организованный надлежащим образом внутренний контроль способствует:

- эффективному использованию ресурсов компании;
- повышению результативности финансово-хозяйственной деятельности, управления рисками, активами и пассивами;
- обеспечению достоверности, полноты и прозрачности финансовой и бухгалтерской отчетности;
- соблюдению требований нормативно-правовых актов и внутренних нормативных документов, определяющих политику компании.

ВА является частью организационной структуры и подотчетен руководителю организации. Задачи могут распределяться по региональному или иному признаку.

Создание отдела внутреннего аудита и обеспечение надлежащего качества проведения внутренних аудиторских проверок невозможны без разработки внутрифирменных стандартов внутреннего аудита.

Внутрифирменными стандартами аудита являются документы, детализирующие и регламентирующие единые требования к осуществлению и оформлению внутреннего аудита, принятые и утвержденные руководством предприятия с целью обеспечения эффективности и качества работы отдела внутреннего аудита.

Применение типовых внутрифирменных стандартов отделом внутреннего аудита позволит: снизить трудоемкость аудиторских проверок на отдельных участках; облегчить создание внутрифирменных стандартов конкретного предприятия; улучшить качество проверок; увеличить производительность выполняемых работ по аудиту; сделать технологию организации аудита более современной и рациональной [22].

№	Наименование этапа	Основное содержание выполняемых этапов
1	Разработка положения о подразделении «отдел внутреннего аудита»	Диапазон и границы обязанностей, полномочий подразделения в целом, цели, задачи, структура, подотчетность, ответственность и др.
2	Подготовка стратегического плана	Соответствие общей стратегии предприятия, достижение безупречного функционирования всех элементов системы внутреннего контроля и др.
3	Разработка первичного плана	Определение областей деятельности, создание модели оценки рисков и проведение анализа вероятности убытков
4	Определение структуры (штата) отдела внутреннего аудита	Оценка опыта, квалификации, профессиональной компетенции и технических навыков, областей специализации будущих сотрудников. Утверждение штатного расписания. Определение количества, направлений специализации сотрудников, распределение полномочий, разработка должностных инструкций
5	Разработка стандартов внутреннего аудита	Установление цели и основных принципов аудита. Планирование аудита. Оценка рисков внутреннего аудита
6	Принятие профессиональных стандартов	Основные направления и правила, подлежащие неукоснительному соблюдению, в том числе стандарты независимости, объективности, профессионализма. Установление объема работ и методов их исполнения, а также принципов управления отделом
7	Сотрудничество с независимым (внешним) аудитором	Установление степени согласованности и сотрудничества с независимым аудитором, обсуждение и согласование текущих и будущих планов, координация работ и др.
8	Создание структуры отчетности	Учет требований различных групп пользователей, график и схема документооборота, состав рабочей документации, порядок ее хранения, структура отчета по результатам проверки и др.

Рисунок 3.4-Этапы создания внутреннего аудита

3.4 Механизм взаимосвязи внутреннего и внешнего аудита

Аудитом называют независимую проверку бухгалтерской (финансовой) отчетности компании для формирования выводов о достоверности этой отчетности. Более широким является определение аудиторской деятельности — это независимая проверка бухгалтерских документов, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций, а также иные услуги: анализ финансово-хозяйственной деятельности, оценка активов/пассивов предприятия или организации, консультирование в вопросах законодательства и пр. Согласно Федеральному закону от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения учета нормам закона. Задачи аудита можно сформулировать следующим образом: Оценка уровня организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Оценка законности и правильности осуществления операций. Проверка соблюдения действующего законодательства в области налогообложения. Подтверждение достоверности или недостоверности отчетов. Разработка рекомендаций по устранению недостатков и нарушений. Ориентирование на будущие события, которые могут отразиться на хозяйственной деятельности компании. Определение резервов для наращивания ресурсов. Мнение аудитора

может способствовать формированию доверия к отчетности, однако оно не указывает на эффективность управления предприятием и не дает прогнозов на будущее. Иными словами, аудитор не оценивает, насколько соблюдены интересы акционеров и владельцев компании. В современной экономической практике выделяют разные формы аудита. Общепринятым является его деление на внешний и внутренний.

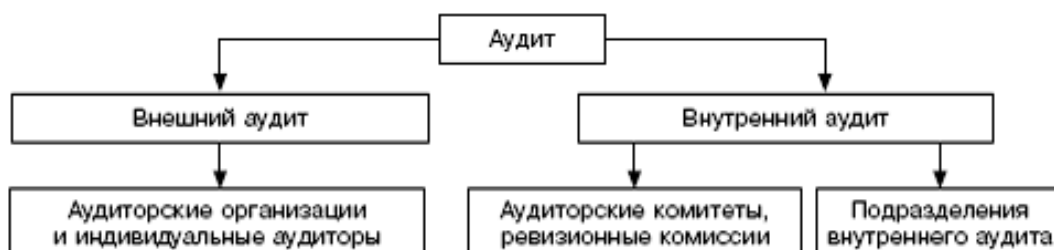


Рисунок 3.5-Система аудита

Внешний аудит — это осуществление аудиторской деятельности независимым аудитором или специализированной организацией. Заказчиками могут выступать собственники, акционеры, инвесторы, кредитные учреждения и государственные органы.

Внутренний аудит — это элемент системы внутреннего контроля на предприятии. Внутренние аудиторские службы существуют, как правило, в компаниях с разветвленной сетью филиалов. Контроль изнутри помогает руководству осуществлять более грамотное управление, правильно оценивать использование активов, анализировать эффективность финансовых вложений и т.д.

По характеру заказа можно выделить инициативный (добровольный) и обязательный. В первом случае проверка происходит по решению руководства предприятия, учредителей или органов власти, как правило, для объективной оценки финансового состояния предприятия и достоверности отчетности. Обязательный аудит предусмотрен законодательством, проводят его только независимые аудиторские организации.

По виду деятельности экономического субъекта выделяют:

- банковский аудит (касается банков и иных кредитных организаций);
- страховой аудит (страховые компании);
- аудит инвестиционных институтов и бирж;
- общий аудит (организации прочих видов деятельности).

По стадии развития выделяют:

- подтверждающий аудит, подразумевающий всеобъемлющую проверку и подтверждение достоверности финансовой информации;
- аудит, базирующийся на риске, при котором проверку проводят выборочно, в основном в «критических точках» — там, где риски выше; области с низкими рисками исключаются из проверки, тем самым сокращается затраченное время.

- системно-ориентированный аудит, основанный на изучении и анализе системы внутреннего контроля предприятия. Внешняя экспертиза проводится с учетом его результатов.

В зависимости от направления проверки выделяют:

- горизонтальный аудит — касается одного процесса от начала до завершения без отвлечения на сопутствующие операции;
- вертикальный аудит — затрагивает все взаимосвязанные процессы; если в результате проверки выясняется, что данная операция связана с другой, аудит распространяется и на нее;

- аудит в прямом направлении — следует за естественным ходом процесса от начала и до конца (выпуск продукции, предоставление услуги и т.д.);

проверка охватывает взаимосвязанные и параллельно выполняемые операции, позволяет оценить качество процесса в целом;

- аудит в обратном направлении — начинается с оценки выполненной работы (момент приемки продукции или завершение оказания услуги) и движется в обратном направлении к началу; такая форма контроля позволяет выявить пропущенные операции и расхождения в документации.

По периодичности аудит может быть первичным и повторяющимся. Проверка, организованная впервые, всегда более трудоемкая, ответственная и затратная по времени, поскольку сведения о компании собираются с нуля. При переводе аудиторских проверок на регулярную основу временные затраты сокращаются, процедура становится более простой, поскольку «сильные» и «слабые» стороны предприятия аудитору уже известны.

Вне зависимости от формы аудита, проверяющий должен достичь главной цели. А именно: сделать выводы о том, насколько отчетность соответствует требованиям, нет ли в ней расхождений с законом, полностью ли учтены активы и пассивы, все ли расчеты проведены правильно и обоснованно [75].

Таблица 3.16-Сравнительный анализ внутреннего и внешнего аудита

Элементы	Внутренний аудит	Внешний аудит
Границы, объект	Определяется руководством. В начале развития целью было обеспечение сохранности активов и недопущение убытков.	Определяется уставом. Доминирует аудит финансовой отчетности и достоверности информации.
Квалификация	Определяется требованиями управленческой структуры. Имеет меньшую степень независимости и более низкий профессиональный уровень	Строго определяется ФЗ "Об аудиторской деятельности", имеет высшую степень независимости
Методы	Методы, используемые, имеют много общего, особенно в отношении анализа систем внутренней контроля и применения выборочных проверок при аудиторском тестировании. Отличие - в детальности и точности проверок	

Продолжение Таблица 3.16

Элементы	Внутренний аудит	Внешний аудит
Цель	Определяется руководством или планами внутренних аудиторов	Вытекает из законоположений, интерпретаций судебных инстанций, а также внешних потребностей
Объект	Активы, пассивы, хозяйственные процессы и их отражения в учете, отчетности	Достоверность финансовой отчетности при подтверждающем аудите
Субъект	Работники отделов внутреннего аудита, подчиненные руководству предприятия	Независимые аудиторы, которые имеют сертификат и свидетельство о внесении в реестр лиц, имеющих право заниматься аудиторской деятельностью
Постановка задач	Определяется руководством, исходя из потребностей управления	Определяется договором между независимыми сторонами: предприятием и аудитором
Информационная база аудита	Финансовая и нефинансовая информация о реальных процессах предприятия	Финансовая отчетность и данные текущего бухгалтерского учета процессов хозяйствования
Организация работы	Выполнение конкретных задач руководства	Определяется аудитором самостоятельно, исходя из общепринятых норм и правил аудита
Утверждение планов аудита	Руководством предприятия	Руководством аудиторской фирмы
Отчетность	Перед руководством предприятия в форме отчетов, аналитического обзора, экспертиз по объектам, которые проверялись.	Аудиторский отчет передается клиенту, аудиторское заключение может быть обнародован.

Задача внешнего и внутреннего аудита — не только подтвердить достоверность отчетных показателей, но и выявить пробелы в финансовой деятельности, позволив заказчику сделать вывод о качестве работы предприятия в целом. В этой ситуации крайне важна точность оценки, которая напрямую зависит от профессионализма аудиторов. Очевидно, что задачу лучше доверить опытным специалистам, которым под силу не просто сформировать объективную картину, но и беспристрастно высказать мнение, не прикрывая чужие ошибки [76].

Выводы по главе:

В настоящее время традиционных подходов и приемов, используемых для проверки эффективности управления, явно не хватает. Это связано с отсутствием методической базы внутреннего аудита по проверке выбранных критериев для измерения эффективности бизнеса в условиях рынка. Возникает настоятельная необходимость систематизации и расширения арсенала аналитических инструментов, при помощи которых аудиторы службы внутреннего аудита могли бы повлиять на сложившуюся ситуацию.

Предложенная нами методика внутреннего аудита эффективности критериев и методов управления представляет собой набор последовательных действий, реализующийся как поэтапный механизм измерения качества критерия управления. "

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Оценка эффективности функционирования системы внутреннего аудита - весьма сложная проблема. Методологическое и практическое решение этой проблемы обеспечивает основу эффективного совершенствования организации и управления деятельностью отдела внутреннего аудита. Значение при этом имеет рассматривает влияния самого контроля на конечные результаты развития производства, так как в финансово-хозяйственном процессе взаимодействует множество факторов.

Одним из важнейших моментов деятельности внутреннего аудита является определение и анализ возможных внешних и внутренних рисков при разработке и внедрении новых проектов, а также выработка рекомендаций, позволяющих минимизировать уровень риска или возможные потери. Внутренние аудиторы осуществляют мониторинг расходования ресурсов по разным проектам или программам, анализируют финансовую и управленческую отчетность организации, ее достоверность и своевременность, дают оценку разрабатываемым контрактам и выполнению сторонами своих договорных обязательств, привлекаются для оценки систем контроля в рамках существующих и вновь внедряемых информационных систем.

В системе управления предприятием внутренний аудит рассматривается как важнейший элемент, модифицирует систему внутреннего контроля и способствует решению разнообразных стратегических, тактических и оперативных задач на различных уровнях управления. Сфера деятельности внутреннего аудита предприятия в условиях рыночных отношений определяется обширнее и направлена на концентрацию усилий на эффективном использовании возможностей предприятия, осуществляющего финансово-хозяйственную деятельность за счет объективной оценки его слабых и сильных сторон.

В условиях рыночных отношений при осуществлении предпринимательской деятельности в организациях действует сложный экономический механизм со многими самостоятельными и взаимодействующими системами, каждая из которых имеет свои особенности и общие связи. Такими системами являются учет и внутрихозяйственный контроль. Эти системы в организациях объединяются в единую систему не только с общей целевой направленностью как функции управления, но и стадиями реализации: подготовка экономической информации о хозяйствующем субъекте, ее анализ и оценка, исправление ошибок с участием служб внутреннего контроля.

В задачи внутреннего аудита входит создание системы внутреннего контроля, необходимой для осуществления прав и ответственности органов управления и должностных лиц, а также четкой системы экономической ответственности должностных лиц и специалистов организации.

Осуществляемый контроль должен быть объективным, а для этого он должен быть независимым. Независимость службы внутреннего аудита обеспечивается требованиями внутренних нормативных актов предприятия.

Усовершенствование состояние системы внутреннего контроля предприятия происходит путем создания службы внутреннего аудита, основной задачей которого является информационное обеспечение руководства и акционеров экономического субъекта для принятия обоснованных управленческих решений, контроль за деятельностью структурных подразделений и укрепление финансового положения, а разработанные методики и рекомендации направлены на повышение его качества и эффективности.

В работе были кратко рассмотрены существующие методы оценки эффективности службы внутреннего аудита, основанные на показателях экономической выгоды от реализации функций данного отдела и существующие недостатки. Проведение внутреннего аудита помогает избежать серьезных ошибок в бухгалтерском учете, а, следовательно, сократить расходы на их исправление.

Выделяют пять основных задач внутреннего аудита:

- надежность и полнота информации;
- соответствие политике, планам, процедурам, законодательству;
- обеспечение сохранности активов;
- экономичное и эффективное использование ресурсов;
- достижение подразделениями организации поставленных целей и задач.

Применение стандартов внутреннего аудита позволит хозяйствующим субъектам:

- четко соблюдать требования действующих стандартов внутреннего аудита;
- сделать технологию и организацию проведения внутреннего аудита более рациональными, уменьшить трудоемкость аудиторских работ по проверкам отдельных участков (за счет разработанных рабочих таблиц, вопросников), обеспечить дополнительный контроль за работой аудиторов;
- содействовать внедрению в аудиторскую практику научных достижений и новых технологий;
- обеспечить высокое качество аудиторской работы и способствовать снижению аудиторского риска;
- регулировать профессиональное поведение внутренних аудиторов в соответствии с этическими нормами аудита.

Сформулированные в работе теоретические и практические выводы в отношении внутреннего аудита как элемента управления предприятием, позволяет внести большую ясность в вопросы понимания его сущности, а разработанные методические рекомендации помогут в организации внутреннего аудита на предприятиях.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Аманжолова, Б.А. Теория и методология формирования систем внутреннего контроля взаимосвязанных организаций: автореф. дис. на соискание уч. степени д—ра эконом. наук. / Б.А. Аманжолова. —Новосибирск, 2008. — 32 с.
- 2 Бахтеев, А.В. Основы аудита: учебник / А.В. Бахтеев. —Ростов н/Д: изд—во СКНЦ В ЮФУ, 2008. — 280 с.
- 3 Боровицкая М. В., Тунегова В. Н., Усольцева И. В. Специфика организации внутреннего аудита на предприятиях [Текст] // Экономика, управление, финансы: материалы II Междунар. науч. конф. (г. Пермь, декабрь 2012 г.).
- 4 Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. —М.: КНОРУС, 2011. — 592 с.
- 5 Бычкова, С.М. Аудит: учеб. пособие /под ред. проф. Я.В. Соколова. —М.: Магистр, 2011. — 463 с.
- 6 В.И. Подольского Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. В.И. Подольского. 4—е изд., перераб. и доп. — М.: М.ЮНИТИ—ДАНА: Аудит, 2008. — 744 с.
- 7 Васильева, Н.Е. Внутренний контроль и внутренний аудит: есть ли различия? / Н.Е. Васильева// Внутренний контроль в кредитной организации. — 2010. – Вып. № 1.
- 8 Гаевый, М.Д. Финансовый анализ / М.Д. Гаевый, Л.М. Гаевая. - М.: КноРус, 2011. - 272 с.
- 9 Гиниятов, Р. Риск и контроль (модель COSO) [Электронный ресурс]: Электрон. дан. – Режим доступа: [http://www.iaa—m.ru/innerauditor/publication/memberarticles/](http://www.iaa-m.ru/innerauditor/publication/memberarticles/)
- 10 Головач, А.М. Внутренний контроль и внутренний аудит в организации: разграничение компетенции / А.М. Головач // Аудиторские ведомости. — 2007. —Вып. № 1
- 11 Горячева, О.П. Стандартизация внутреннего аудита в организации: автореф. дис. на соискание уч. степени д—ра эконом, наук. /О.П. Горячева — Новосибирск, 2007. — 24 с.
- 12 Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1 и 2. Полный сборник кодексов. – М.: Юристъ, 2008. — 356 с.
- 13 Гусарова Л.В. Организация внутреннего аудита в некоммерческих организациях // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2012. № 1. С. 32–37. Евдокимова, А. В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации/
- 14 Евдокимова, А. В. , Пашкина, И. Н. // Практическое пособие – 2009. —208 с.
- 15 Ефимова, О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений: Учебник / О.В. Ефимова. - М.: Омега-Л, 2013. - 349 с.

- 16 Зяблицкая, Н.В. Методология комплексной оценки адаптационного потенциала предприятий нефтегазовой отрасли/ Н.В. Зяблицкая // Управление экономическими системами: электронный научный журнал— 2012.
- 17 Зяблицкая, Н.В., Шейченко А.Д. А.Д.Внутренний аудит в системе управления предприятием/ Н.В., Зяблицкая, А.Д.Шейченко / «Вестник Алтайской академии экономики и права» – 2018. – № 7. – С. 174–177.
- 18 Иванова, Е.И. Аудит эффективности в рыночной экономике: учеб. пособие / под ред. С.И. Гайдаржи. —М.: КНОРУС, 2007. — 328 с.
- 19 Иванова, Т.Н. Теоретические основы создания и функционирования систем внутреннего контроля/ Т.Н. Иванова // Вестник профессиональных бухгалтеров. 2011. — № 1. — С. 19—23.
- 20 Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / В.Б. Ивашкевич. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Магистр: Инфра-М, 2011.— 576 с.
- 21 Ивашкевич, В.Б. Практический аудит: учеб. пособие / В.Б. Ивашкевич. — М.: Магистр, 2007. — 286 с.
- 22 Кабашкин, В.А. Повышение роли внутреннего аудита и контроля в условиях рыночной экономики /В.А. Кабашкин //Международный бухгалтерский учет. —2011. — Вып.№ 13
- 23 Касьянова, С.А. Аудит: учеб. пособие / С.А. Касьянова, Н.В. Климова. М.: Вузовский учебник: ИНФРА—М, 2011. — 175 с.
- 24 Каурова, О.В. Внутренний финансовый контроль/ О.В. Каурова //Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. —2009. — Вып.№ 1.
- 25 Кириченко, М. Системы внутреннего контроля. Организационные аспекты построения /М. Кириченко// Финансовая газета.- 2013.- № 11.-С.12.
- 26 Киселев, А.Г. Бизнес—процессы и процессный подход: как преодолеть последствия консалтингового маркетинга [Электронный ресурс]: Электрон. дан. — Режим доступа: <http://orgstructura.ru/?q=business—processes—and—process—approach>
- 27 Коба Е.Е. Система внутреннего контроля в авторемонтных организациях малого бизнеса/Е.Е. Коба // [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.garant.ru> – 16.05.2013
- 28 Котлов, И. Перспективы развития внутреннего аудита Текст. / И. Котлов, Л. Истомина // Финансовая газета 2010. —№ 1.
- 29 Кочинев, Ю.Ю. Аудит: учебник / Ю.Ю. Кочинев. —СПб.: Питер, 2010. — 288 с.

- 30 Лысенко, Д. Управление рисками / Д. Лысенко // Аудит и налогообложение Электронный ресурс. — 2010. — Вып. № 3
- 31 Методические рекомендации по организации внутрифирменного контроля качества аудиторских услуг" (одобрено Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, протокол N 18 от 21 — 22 октября 2003 года) [Электронный ресурс]: Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55549/
- 32 Моделирование и реорганизация процессов [Электронный ресурс]: Электрон. дан. — Режим доступа: <http://www.big.spb.ru/publications/glossary/part3modelandreorgproc.shtml>
- 33 Налоговый кодекс Российской Федерации Часть 1 и 2 (с изм. и доп.) [Электронный ресурс]: Электрон. дан. — Режим доступа: <http://base.garant.ru/10900200/>
- 34 Орлова, О.Е. Внутренний контроль рисков предприятия / О.Е. Орлова // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. — 2012.— Вып. №7
- 35 Панкова, С.В. Международные стандарты аудита: учебник / С.В. Панкова, Н.И. Панкова. — 2-е изд., перераб. и доп.— М.: Магистр, 2008. —287 с.
- 36 Панкратова Л.А Внутренний аудит в современной системе управления организацией/ Л.А. Панкратова// Аудитор.- 2012.- № 6.-С. 22-27.
- 37 Парушина, Н.В. Аудит: учебник / Н.В. Парушина, С.П. Суворова. — М.: ФОРУМ, 2009. — 288 с.
- 38 Полисюк, Г.Б. Место и роль внутреннего аудита в системе внутрифирменного контроля / Г.Б. Полисюк, С.С. Чистопашина // Все для бухгалтера. — 2010. — Вып. № 7
- 39 Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 г. № 283 «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности»[Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18125/
- 40 Приказ Министерства финансов РФ от 13.06.1995 г. № 49 «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»[Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152/
- 41 Приказ Министерства финансов РФ от 22.07.2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»[Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_43798/
- 42 Приказ Министерства финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (с изм. и

- доп.) [Электронный ресурс]: – Электрон. дан. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/
- 43 Приказ Министерства финансов РФ от 31.12.2004 г. № 135н «О внесении изменений в указания о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности»[Электронный ресурс]: – Электрон. дан. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_51798/
- 44 Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 № 46н «Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности» (с изм. и доп.) [Электронный ресурс]: – Электрон. дан. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_102446/
- 45 Пугачев, В.В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: учебник /В.В. Пугачев. — М.: Дело и Сервис, 2010. — 224 с.
- 46 Р.П. Булыги Аудит: учеб. для бакалавров / под ред. Р.П. Булыги. — М.: ЮНИТИ—ДАНА, 2009. — 431 с.
- 47 Редченко, К. Управленческий контроль и аудит [Электронный ресурс]: – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.cfin/ias/uprcontrol.shtml>.
- 48 Рогуленко, Т.М. Аудит: учебник / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева. — М.: КНОРУС, 2010. — 416 с.
- 49 Россоловский, А. Мошенничество с финансовой отчетностью /А. Россоловский //Консультант. — 2010. —Вып. № 1
- 50 Савчук, В.П. Кто поможет собственнику разобраться в его бизнесе? [Электронный ресурс]: – Электрон. дан. – Режим доступа:<http://www.cfin.rU/finanalysis/intaudit.shtml#flnrefl#ftnrefl>.
- 51 Серебрякова, Т.Ю. Внутренний контроль контроллинг: концептуальные особенности /Т.Ю. Серебрякова //Международный бухгалтерский учетАудиторские ведомости. — 2015. —Вып. № 26
- 52 Серебрякова, Т.Ю. Система внутреннего контроля в интерпретации стандартов аудита / Т.Ю. Серебрякова // Аудиторские ведомости. — 2010. — № 1
- 53 Сиротенко, Э.А. Внутрифирменные стандарты аудита: учеб. пособие. / Э.А Сиротенко.—М.: КНОРУС, 2008. — 224 с.
- 54 Ситнов, А.А. Теория, организация и методика операционного аудита хозяйствующих субъектов: автореф. дис. на соискание степени д.э.н., / А.А.Ситнов. —М.: 2010. 52 с.
- 55 Сквирская, Е.Л. Последние изменения стандартов аудиторской деятельности: внедрение риск—ориентированных подходов к аудиту / Е.Л. Сквирская //Финансовые и бухгалтерские консультации. —2009. —Вып. № 1
- 56 Сквирская, Е.Л. Риск—ориентированный аудит: новое в концепции существенности / Е.Л. Сквирская //Финансовые и бухгалтерские консультации. — 2009. —Вып. № 2

- 57 Соколов, Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методики, практика: учебник / Б.Н. Соколов. — М.: Бухгалтерский учет, 2010. — 272 с.
- 58 Сухачева, Г.И. Основные элементы системы контроля и надзора за бухгалтерской отчетностью / Г.И. Сухачева // Все для бухгалтера. — 2007. — Вып. № 7
- 59 Тарев, В.В. Исторические аспекты формирования и развития системы внутреннего контроля / В.В. Тарев // Внутренний контроль в кредитной организации. — 2009. — Вып. № 1
- 60 Тихомиров, А. Ориентируясь на риски, или как оценивать внутренний контроль [Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: <http://www.iaa—ru.ru/innerauditor/publication/memberarticles/tihomirov/>
- 61 Тищенко, Г. Совершенствование бизнес- процессов [Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: <http://quality.eur.ru/MATERJALY3/pns—br.htm>
- 62 Управленческий учет и анализ с практическими примерами: учеб. пособие / Л.В. Попова, В.А. Константинов, И.А. Маслова, Е.Ю. Степанова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Дело и Сервис, 2008. — 272 с.
- 63 Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, действовавшие до 1 января 2018 года [Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_71765/
- 64 Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» [Электронный ресурс]: — Электрон. дан.— Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_17819/
- 65 Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» [Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_8743/
- 66 Федеральный закон от 06.12.2011 N 402—ФЗ "О бухгалтерском учете" (последняя редакция) [Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/
- 67 Федеральный закон от 23.04.2018 N 112—ФЗ "О внесении изменений в Федеральный закон "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма" и статью 13 Федерального закона "Об аудиторской деятельности" [Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_296456/
- 68 Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307—ФЗ «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс]: — Электрон. дан. — Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/

- 69 Хахонова Н.Н. Аудит: учебник / Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. —М.: КНОРУС, 2011.—720 с.
- 70 Хорохордин, Н.Н. Служба внутреннего аудита: этапы создания, цели и задачи / Н.Н. Хорохордин //Аудиторские ведомости. — 2007. —Вып. № 10
- 71 Щепетова, Д.Е. Внутренний аудит и конкурентоспособность предприятия / Д.Е. Щепетова //Аудиторские ведомости. — 2010. —Вып. № 7.
- 72 Экономические преступления в условиях экономического спада / (Пятый всемирный обзор экономических преступлений) //Бухгалтер и закон. — 2010. —Вып. № 6
- 73 Юденков, Ю.Н. Построение системы риск—ориентированного внутреннего контроля /Ю.Н. Юденков //Внутренний контроль в кредитной организации. — 2009. —Вып. № 3
- 74 Система внутреннего контроля [Электронный ресурс]: информационный портал] -Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.te.ru/reports/go2017/index.html?/ru/76-internal-control-system>
- 75 Система внутреннего контроля и управления рисками контроля [Электронный ресурс]: информационный портал] -Электрон. дан. – Режим доступа: https://www.mrsk-cp.ru/about/internal_control_and_risk-management/the-system-of-internal-control-and-risk-management/
- 76 Внутренний аудит на предприятии [Электронный ресурс]: информационный портал] -Электрон. дан. – Режим доступа: <http://bsnslife.ru/vnutrennij-audit-na-predpriyatii.html>
- 77 Внешний и внутренний аудит: задачи и особенности процедур[Электронный ресурс]: информационный портал] -Электрон. дан. – Режим доступа: <https://www.kp.ru/guide/vneshnii-i-vnutrennii-audit.html>
- 78 Внешний и внутренний аудит [Электронный ресурс]: информационный портал] -Электрон. дан. – Режим доступа: http://help-stud.ru/ref_vnutrenny_vneshny_audit.php