

Внутренний аудит бизнес-процессов в коммерческих организациях

Гетман Д.А., магистрант Российский экономический университет

им. Г.В. Плеханова, Филиал в г. Пятигорске Ставропольского края

Научный руководитель: **Емельянова И.Н.**, Российский экономический

университет им. Г.В. Плеханова, Филиал в г. Пятигорске Ставропольского края.

Иванова О.Э., магистрант Российский экономический университет

им. Г.В. Плеханова, Филиал в г. Пятигорске Ставропольского края

Научный руководитель: **Моисеенко И.А.**, Российский экономический

университет им. Г.В. Плеханова, Филиал в г. Пятигорске Ставропольского края

Аннотация. В современных условиях хозяйствования важнейшими задачами высшего звена управление является создание системы контроля во всех бизнес-процессах управления производством. В статье рассмотрены вопросы, связанные с построением системы внутреннего аудита для выполнения требований, предъявляемых к системе информационного обеспечения управленческих органов с целью повышения прозрачности и эффективности бизнес-процессов.

Ключевые слова: внутренний аудит, бизнес-процессы коммерческой организации, аналитические процедуры, матрица рисков.

Internal audit of business processes in commercial organizations

Getman D.A., magister, Russian University of Economics G.V. Plekhanova,
branch in Pyatigorsk, Stavropol territory

Supervisor: **Yemelyanova I.N.**, Russian University of Economics G.V. Plekhanov
Branch in Pyatigorsk, Stavropol Territory

Ivanova O.E., magister, Russian University of Economics G.V. Plekhanova,
branch in Pyatigorsk, Stavropol territory

Supervisor: **Moiseenko I.A.**, Russian University of Economics

Annotation. In modern conditions of management the most important tasks of senior management is to create a control system in all business processes of production management. The article deals with issues related to the construction of an internal audit system to meet the requirements of the system of information support of management bodies in order to improve the transparency and efficiency of business processes.

Keywords: internal audit, business processes of a commercial organization, analytical procedures, risk matrix.

Введение

В условиях рыночной конкуренции эффективная деятельность коммерческой организации в целом зависит от достоверности и объективности информации, эффективности бизнес-процессов и действенности работы отдельно взятых структурных подразделений. Управление хозяйствующим субъектом в основном всегда связано с определенными рисками, поэтому многие менеджеры все чаще принимают решения об организации надежной системы внутреннего аудита.

Результаты исследования

Организация надежной системы внутреннего аудита способна дать через оценку качества функционирования системы внутреннего контроля и наиболее достоверную информацию о деятельности организации высшему звену управления. Владея точной и достоверной информацией, дает возможность управленцам принимать своевременные управленческие решения.

Таким образом, можно отметить, что внутренний аудит является основной современной формой – контроля, под которым понимается деятельность организации (регламентированная внутренними документами) по контролю звеньев управления и всех аспектов функционирования организации. Обязанности по осуществлению функций внутреннего аудита непосредственно

должны быть отражены в трудовых договорах и должностных инструкциях сотрудников определенного подразделения¹.

Хозяйственные операции с точки зрения системы внутреннего контроля осуществляются в рамках определенных бизнес-процессов, т.е. взаимосвязанных мероприятий на функциональном уровне, осуществляемые персоналом организации для достижения стратегических целей.

Для эффективной работы службы внутреннего аудита необходимо наличие прозрачной и эффективной контрольной среды всех ключевых бизнес процессов. Для этого необходимо выделить основные бизнес процессы организации, которые непосредственно влияют на контрольную среду и являются важными для функционирования организации².

К ключевым бизнес – процессам практически любого коммерческого предприятия можно отнести:

- процесс реализации;
- процесс закупки;
- процесс инвестиции;
- управление запасами;
- управление активами;
- процесс персонал;
- процесс бизнес-планирование и бюджетирование.

Внутренний контроль осуществляется в интересах учредителей и направлен в основном на обеспечение достоверности основополагающих показателей эффективности деятельности в разрезе ключевых бизнес-процессов организации.

Деятельность внутренних аудиторов в основном направлена на совершенствование системы внутреннего контроля, что требует значительных

¹ Щербакова Е.П. Методические аспекты организации и функционирования внутреннего аудита в коммерческих организациях. – Ростов н/Д: ООО «АзовПечать», 2011. – С. 218.

² Крышкин О. Настольная книга по внутреннему аудиту: риски и бизнес процессы / Олег Крышкин. – М.; АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР, 2013. – С. 477

знаний в тех областях, которые связаны с системой внутреннего контроля, в том числе технические и даже психологические аспекты.

Важным направлением функционирования службы внутреннего контроля должна быть оценка правильности подхода тех или иных управленческих структур к стоящим перед ними задачам, путем выявления рисков. Внутренние аудиторы по своей сути являются инструментом контроля в достижении стратегии организации.

Для выявления рисков проводится описание бизнес-процесса путем интервьюирования сотрудников, занятых в этом бизнес-процессе, а также анализ документации, которая в нем используется, под которым подразумевается устный опрос того, кто в нем задействован (владелец процесса), кто и за что отвечает и какие действия выполняет, как эти действия фиксируются документально, и анализируется документооборот по бизнес-процессу.

Интервью выступает одним из основных (базовых) методов получения информации по направлению аудита. Как метод получения информации интервью и тестирование наиболее часто используются при наличии следующих условий:

- описание процесса – способствуют получению представления о том, как процесс достигает своей цели, как функционирует система контроля и каким образом происходит управление обнаруженными изменениями;
- общая информация по процессу – сбор максимума информации об аудируемом объекте, например, путем проведения экскурсии на производство в сопровождении одного из владельца процесса;
- предварительная информация для целей планирования детального тестирования – если к аудитору попадает информация, которая для него потенциально интересна для дальнейшего исследования, то интервью является наиболее подходящими способ получения необходимых уточнений.

При осуществлении внутреннего контроля для выявления закономерностей в динамике и выявления взаимодействия неоднородных

данных в динамике необходимо применение аналитических процедур³. Наиболее целесообразным применение аналитических процедур будет в следующих ситуациях:

- выявление потенциальных рисков на этапе планирования;
- определение перспективности процессов для детального тестирования и выделения узких мест;
- выявление тенденций
- анализ общего состояния процесса;
- углубление взгляда в связи выявленными недостатками.

На этапе планирования в основном аудитор имеет ограниченную информацию об объекте аудита. В большинстве случаев наиболее доступной оказывается информация из системы бухгалтерского учета и возможности проведения аналитических процедур существенно зависят от характеристики информации, которую имеет аудитор на этапе планирования. Необходимый объем данных можно получить из первоначального запроса информации.

Приведем пример запроса по бизнес-процессу «Управление запасами» приведен в табл.1.

Таблица 1

**Пример запроса для целей внутреннего аудита бизнес процесса
«Управление запасами»⁴**

№ п/п	Наименование
1	Внутренние нормативные документы, устанавливающие правила, регулирующие порядок, время проведения мероприятий, действий при осуществлении деятельности (приказы, положения, инструкции), устанавливающие правила организации процесса: <ul style="list-style-type: none"> – «Управление материально-техническим обеспечением»; – «Управление запасами» (приемка, входной контроль качества, хранение, перемещение, выдача в производство, списание, продажа, контроль запасов), в т. ч. учет неликвидных запасов; излишков; оборотных запчастей и т.д.; – «Инвентаризация»; – «Прием, увольнение материально ответственных лиц»; – «Пропускной и внутриобъектовый режим на предприятии (в части ввоза/вывоза запасов и приема/сдачи складских помещений под охрану)
2	Учетная политика в разрезе бухгалтерского и налогового учета на 2017 и 2018 гг.

³ Крышкин О. Настольная книга по внутреннему аудиту: риски и бизнес процессы/Олег Крышкин. – М.; АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР, 2013. –С. 477

⁴ Крышкин О. Настольная книга по внутреннему аудиту: риски и бизнес процессы/Олег Крышкин. – М.; АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР, 2013. –С. 477

3	<p>Перечень запасов по местам хранения (материалы, готовая продукция, остатки незавершенного производства) в организации по состоянию на 01.02.18 с указанием данных:</p> <ul style="list-style-type: none"> – наименование места хранения; – наименование подразделения; – фактическое территориальное расположение места хранения; – должность и ФИО материально ответственного лица в разрезе по каждому месту хранения; – группировка запасов которые находятся на хранении у материально ответственного лица.
4	<p>Информация бухгалтерского и управленческого учета об остатках запасов на 01.02.18 с указанием места хранения цены, количества и стоимости запасов. В т. ч. сведения по остаткам неликвидных ТМЦ, излишков, металлолома, оборотных запчастей</p>
5	<p>Утвержденный руководителем схематичный план месторасположения хранения запасов и активов организации в том числе: основные склады, площадки на открытой местности, кладовки в цехах на 01.02.18г.</p>
6	<p>Данные по запасам на забалансовых счетах, с учетом их стоимости, перечня названий, количества и списков установленных мест хранения на 01.02.18г.:</p> <ul style="list-style-type: none"> – которые находятся на хранении на стороне; – которые приняты на хранение от других организаций; – которые арендованы у организаций со стороны или сданы в аренду сторонним организациям.
7	<p>Приказ «О проведении годовой инвентаризации имущества в 2018 г.»; Перечень приказов, протоколов о проведении инвентаризаций имущества и ее результатах за 2017-2018 гг.;</p> <p>Графики проведения инвентаризации имущества в 2017-2018 гг.</p>
8	<p>Отчеты, объяснительные, служебные записки и материалы расследований отдела безопасности, связанные с хищениями и обнаруженными недостаткам имущества за 2017-2018 гг.</p>
9	<p>Перечень уволенных и принятых материально ответственных лиц по запасам и активам на 01.02.18 с указанием подразделения, место хранения, ФИО его должности, дату приема на работу и увольнения с работу</p>
10	<p>Утвержденные:</p> <ul style="list-style-type: none"> – нормативы минимальных, неснижаемых, и максимальных остатков запасов ТМЦ организации на 2017-2018 гг.; – перечень признаков оценки защищенности мест хранения предприятия; – показатели норм естественной убыли запасов; – показатели норм перевода единиц измерения;
11	<p>Утвержденный список должностных лиц, имеющих право подписывать документы по движение ТМЦ (получение, отпуск) а также подписывать (пропуска) на вывоз ТМЦ со складов и других мест хранения в организации</p>
12	<p>Список договоров о материальной ответственности по состоянию на 01.02.18г:</p> <ul style="list-style-type: none"> – должность материально ответственного лица и ФИО; – номер и дата договора о материальной ответственности; – утвержденный перечень материально ответственных лиц их должностей в организации
13	<p>Список проданных запасов организации с 01.01.17 по 31.01.18 с непременно указанием: названия, количества стоимости (балансовой), продажной цены с выделением НДС, юридический адрес и наименования покупателя</p>
14	<p>Документация по судебным делам в организации в случаях:</p> <ul style="list-style-type: none"> – взыскания с материально ответственного лица недостачи по имуществу; – поставок запасов и ТМЦ не соответствующих нормам поставщиками

По результатам данного запроса можно будет определить путем проведения аналитических процедур риски, например, на основании информации строки 6 можно определить динамику запасов, находящихся на забалансовых счетах, за определенный период времени. Если объем принятых на хранения запасов от сторонних организаций растет и если при этом организация испытывает нехватку в складских помещениях, то видно определенный перекоп. Данная ситуация может указывать о повышенной вероятности риска порчи собственных запасов на хранении.

Применение аналитических процедур при определении перспективности бизнес-процессов для детального тестирования важно при наличии двух ситуаций:

- аудитор избирает направления тестирования внутри определенного процесса;
- аудитор решает, стоит или нет проводить детальное тестирование по определенной тематике или обусловленной процедуры.

При первой ситуации если известны основные риски, которые могут оказывать влияние на выбранный аудитором бизнес-процесс, то целесообразно проанализировать характеристики этих рисков при помощи аналитических процедур с использованием различных подходов к формированию данных (ресурсный или затратный).

При второй ситуации выбрав процесс для тестирования, аудитор выбирает конкретный объект для тестирования. Например, если аудитор решил провести тестирование обоснованности величины отдельных производственных нормативов и при этом обнаружил ряд недостатков, как процесса, так и системы контроля, то для определения что данные недостатки негативно влияют на процесс, то ему необходимо протестировать обоснованность нормативов при помощи аналитических процедур. Использование аналитических процедур при выявлении тенденций, какого-либо показателя или группы показателей обусловлено необходимостью установления причинно-следственных связей между процессами. Например,

увеличение численности административно-управленческого персонала и инженерно-технических рабочих к численности рабочих. И если раньше в организации наблюдалась тенденция роста расходов на оплату труда, то выявленная тенденция частично объясняет причину этого.

Использование аналитических процедур при анализе общего состояния бизнес-процесса возникает по причине неспособности системы управленческого учета и отчетности организации предоставить информацию в необходимом ракурсе, в основном при анализе состояния части процесса.

Основной эффект использования аналитических процедур в части усиления взгляда в связи с выявленными недостатками, достигается за счет того, что аналитические выкладки способствуют воспринимать материалы в отношении установленных недостатков так как показывает увязывание фактов в определенную общую картину.

Следующим этапом является раскрытие существующих видов контроля, направленных на минимизацию или предотвращение риска⁵.

Результатом анализа рисков и существующего контроля является построение так называемой матрицы рисков процесса.

Матрица рисков процесса – подходит для уточнения информации по процессу и помогает избежать упущения существенных рисков процесса. Работа с матрицей рисков требует привлечения высококвалифицированного внутреннего аудитора. Существенным достоинством матрицы рисков выступает ее первоначальная ориентация на систему внутреннего контроля процесса⁶.

Необходимо отметить, что выявленные недостатки контроля надо исследовать их на предмет существенности. В случае, если объем операций по определенной проблемной области незначителен и его увеличение не планируется, то тратить время на контрольные мероприятия в этой области не

⁵ Остренко Е.В. Система внутреннего контроля как инструмент повышения достоверности финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. – 2016. – №1. – С.87-91

⁶ Крышкин О. Настольная книга по внутреннему аудиту: риски и бизнес процессы/Олег Крышкин. – М.; АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР, 2013. – С. 477.

имеет смысла⁷

После составления матрица рисков выработки рекомендаций по модификации существующего контроля, необходимо провести мероприятия по внедрению рекомендаций:

- разработка форм внутренних документов, предусмотренных в рекомендациях;
- внесение изменений в ИТ-систему, используемую организацией;
- перераспределение обязанностей и полномочий сотрудников; формализация процедур авторизации операций.

Для эффективности процедур контроля необходимо все задокументировать в виде регламентов по каждому из проанализированных бизнес-процессов с учетом их функциональности.

Например, процесс «Управление персоналом» должен включать политику и регламенты как высшего, так и общего уровня: кодекс этики в компании; регламенты:

- формирования и работы аудиторского комитета;
- по кадровой политике, подбору персонала, политику конфиденциальности;
- оценки рисков в компании;
- коммуникаций о нарушении правил компании,
- конфиденциальности;
- определяющие полномочия органов управления (например, положение о совете директоров) и т. д.

Документы, определяющие лимиты полномочий руководителей разного уровня по финансовым вопросам (например, лимит утверждения оплаты расходов).

В общем, регламенты должны отражать: полномочия и обязанности определенных сотрудников соответствующих подразделений;

⁷ Управленческий учет и внутренний контроль в коммерческих организациях: состояние и перспективы развития: монография/ под ред. Н.Т. Лабынцева. – М.: Финансы и статистка, 2011. – С.304.

документооборот; последовательность внесения изменений в регламенты; сроки и порядок хранения документации; детальное описание контрольных процедур и периодичность их выполнения.

Заключение

В заключении необходимо отметить, что принятие и реализация эффективных с точки зрения достижения стратегических целей организации обусловлены постоянным и эффективным внутренним контролем на всех этапах процесса управления, через создание внутреннего аудита.

Огромный потенциал внутреннего аудита заключается в построении систем, эффективном сочетании бизнес-процессов и внутренних контрольных процедур.

Библиографический список

1. Крышкин О. Настольная книга по внутреннему аудиту: риски и бизнес процессы / Олег Крышкин. – М.; АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР, 2013. – С. 477.

2. Остренко Е.В. Система внутреннего контроля как инструмент повышения достоверности финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. 2016. – №1. – С.87-91.

3. Управленческий учет и внутренний контроль в коммерческих организациях: состояние и перспективы развития: монография/ под ред. Н.Т. Лабынцева. – М.: Финансы и статистка, 2011. – С.304.

4. Щербакова Е.П. Методические аспекты организации и функционирования внутреннего аудита в коммерческих организациях. – Ростов н/Д: ООО «АзовПечать», 2011. – С. 218.

References

1. Kryshkin O. Handbook on internal audit: risks and business processes / Oleg Kryshkin. – Moscow, ALPINA PABLISHER, 2013. – P. 477.

2. Ostrenko E.V. the System of internal control as a tool to improve the reliability of financial reporting // Accounting. – 2016. – № 1. – P. 87-91.

3. Management accounting and internal control in commercial organizations: state and prospects of development: monograph / ed.T. Labyntseva. – Moscow: Finance and statistics, 2011. – P. 304.

4. Shcherbakova E.P. Methodological aspects of the organization and functioning of internal audit in commercial organizations. – Rostov n/D: «Atomicity», 2011. – P. 218.