

СЕВЕРСКИЙ ТЕХНОЛОГИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

Национального исследовательского ядерного университета «МИФИ»



С.Е. Левин

**РАЗВИТИЕ ФУНКЦИИ
ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА
В АКЦИОНЕРНОМ ОБЩЕСТВЕ
«СИБИРСКИЙ ХИМИЧЕСКИЙ
КОМБИНАТ»**

Монография



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ»

Северский технологический институт –

филиал федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего
образования «Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ»
(СТИ НИЯУ МИФИ)

С.Е. Левин

**РАЗВИТИЕ ФУНКЦИИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА
В АКЦИОНЕРНОМ ОБЩЕСТВЕ
«СИБИРСКИЙ ХИМИЧЕСКИЙ КОМБИНАТ»**

Монография

Северск 2016

УДК 657.6(076)

ББК 65.053

Л 363

Левин С.Е.

Л 363 Развитие функции внутреннего контроля и аудита в акционерном обществе «Сибирский химический комбинат»: монография / С.Е.Левин. – Северск: Изд-во СТИ НИЯУ МИФИ, 2016. – 113с.

ISBN 978-593915-134-4

Монография содержит материал, позволяющий определить сущность внутреннего аудита в организации, место внутреннего контроля и аудита в системе внутреннего контроля. В монографии подробно рассмотрены теоретические аспекты внутреннего аудита, влияние корпоративной культуры организации на функцию внутреннего аудита, определена ценностная модель подразделения внутреннего контроля и аудита, предложена модель мотивации сотрудников подразделения внутреннего аудита - ФОКУС. В монографии изложены этапы становления функции внутреннего контроля и аудита в акционерном обществе «Сибирский химический комбинат». Монография предназначена для практикующих внутренних аудиторов, студентов всех форм обучения, изучающих дисциплины «Аудит», «Внутренний контроль и аудит» и др.

Рег. № 35/16 от 11.11.2016 г.

Рецензенты:

доктор экономических наук, профессор СТИ НИЯУ МИФИ
И.В. Вотякова

доктор экономических наук, профессор НИ ТПУ
О.П. Недоспасова

доктор экономических наук, профессор НИ ТГУ
И.А. Петиненко

Содержание

Введение	4
1 Теоретические аспекты внутреннего аудита	5
1.1 Понятие внутреннего аудита в российской литературе.....	5
1.2 Система внутреннего контроля в организации атомной отрасли	13
2 Концептуальные основы функции внутреннего аудита в организации	23
2.1 Влияние корпоративной культуры на функцию внутреннего контроля и аудита в организации	23
2.2 Ценностная модель в деятельности подразделения внутреннего контроля и внутреннего аудита.....	34
2.3 Формализованная оценка качества участия специалиста (ФОКУС).....	46
3 Функция внутреннего контроля и аудита в АО «СХК»	55
3.1 Формирование функции внутреннего аудита в акционерном обществе «Сибирский химический комбинат».....	55
3.2 Модель внутреннего контроля качества на примере службы внутреннего контроля и аудита акционерного общества «Сибирский химический комбинат»	62
Литература	77
Приложение А (рекомендуемое) Нормативные правовые акты Российской Федерации, содержащие информацию о внутреннем аудите	81
Приложение Б (рекомендуемое) Понимание внутреннего аудита российскими авторами	97

Введение

В настоящее время во многих организациях, как в России, так и в мире, активно происходят процессы реорганизации бизнеса, повышения его эффективности. Основную роль в грамотном построении процессов преобразования играют топ-менеджеры компаний: от продуманных идей повышения эффективности бизнеса до их воплощения. Помощниками топ-менеджеров в вопросах сохранения и повышения операционной эффективности выступают внутренние аудиторы, которые выполняют следующие функции (но не ограничиваются ими):

- предоставление гарантий;
- комплаенс;
- внутренний консалтинг и др.

Внутренние аудиторы тестируют систему внутреннего контроля организации, что при грамотных рекомендациях позволяет снизить операционные, инвестиционные, репутационные и другие риски.

В конечном счете, внутренние аудиторы предоставляют руководству гарантии, что все цели организации будут достигнуты.

Выполнение функций внутренними аудиторами с должным качеством зависит от того, насколько сама функция внутреннего аудита развита в организации, насколько данная функция встроена в бизнес-процессы организации, от развития контрольной среды.

В монографии рассматриваются некоторые положения развития функции внутреннего аудита на примере организации атомной отрасли – АО «Сибирский химический комбинат», в т.ч.:

- понимание функции внутреннего аудита и системы внутреннего контроля;
- корпоративная культура организации и ценностная модель и их влияние на функцию внутреннего аудита;
- предложен механизм оценивания внутреннего аудитора;
- рассмотрены элементы системы повышения качества функции внутреннего аудита и др.

Автор выражает благодарность за вклад в становление и развитие СВКиА АО «СХК» Г.И. Бобровой, Г.В. Епринцевой, Е.Г. Максимовой, А.А. Хромину.

Автор признателен за неоценимую помощь в написании и издании монографии сотрудникам СВКиА АО «СХК» О.А. Фельдшеровой, М.Б. Напреевой, Е.В. Ильиной, Е.Н. Кислицыну, руководителям и сотрудникам СВКиА управляющей компании Г.В. Гонсо, М.Л. Николаевой, Н.Н. Лысенко и др.

1 Теоретические аспекты внутреннего аудита

1.1 Понятие внутреннего аудита в российской литературе

В настоящее время в российских компаниях динамично развивается функция внутреннего аудита, что обусловлено модой, полезностью, нормативными требованиями. В связи с этим необходимо провести системный анализ, что собой представляет данная функция в российской практике, и выявить соответствуют ли подходы российских авторов при описании внутреннего аудита, общепризнанному термину, предложенному Институтом внутренних аудиторов.

В российской специальной литературе отсутствует единство взглядов на понимание сущности внутреннего аудита, его отличительных особенностей от иных управленческих приемов.

Систематизация российскими учеными трактовок дефиниции «внутренний аудит» также происходит по разным критериям. Например, А.В. Сметанко в своей работе [30] выделяет четыре критерия сущностного наполнения дефиниции «внутренний аудит», С.А. Макаренко [20] – пять, Е.И. Капелист [15] – семь (таблица 1).

Таблица 1 – Критерии сущностного наполнения дефиниции «внутренний аудит» (составлено по [30, 20, 15])

№	А.В. Сметанко, 2013	С.А. Макаренко, 2014	Е.И. Капелист, 2012	№
1	Внутренний аудит – основной элемент (составляющая) внутреннего (внутрихозяйственного) контроля, направленного на соблюдение установленного порядка ведения бухгалтерского учета и законности совершаемых хозяйственных операций	Внутренний аудит как деятельность по оценке работы организации и ее подразделений, как средство для достижения поставленных организацией целей		1
		Внутренний аудит как средство, инструмент для повышения эффективности деятельности организации		2
2	Сущность внутреннего аудита сводится к оценке существующих систем контроля и управления	Внутренний аудит как контрольная деятельность, часть системы управленческого контроля		3
		Внутренний аудит является элементом системы внутреннего контроля		4

Продолжение таблицы 1

№	А.В. Сметанко, 2013	С.А. Макаренко, 2014	Е.И. Капелист, 2012	№
3	Внутренний аудит – составной элемент производственной бухгалтерии и управления организацией. Сущность внутреннего аудита сводится к формированию информационно-аналитических потоков, необходимых для принятия своевременных управленческих решений	Внутренний аудит как функция управления	Внутренний аудит как контрольная деятельность, нацеленная на мониторинг адекватности и эффективности системы внутреннего контроля, при игнорировании его как инструмента для повышения эффективности деятельности организации	5
4	Сущность внутреннего аудита сводится к управлению рисками	X	Внутренний аудит как деятельность по обеспечению менеджмента качественной информацией	6
		X		7

При этом общепризнанным термином, характеризующим функцию «внутренний аудит», является определение внутреннего аудита, разработанное Институтом внутренних аудиторов (The IIA): «Внутренний аудит является деятельностью по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленной на совершенствование работы организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления» [36].

Выделим сущностные характеристики данного определения:

- 1) деятельность по предоставлению гарантий¹;
- 2) независимость;
- 3) объективность;
- 4) деятельность по консультированию¹;
- 5) направленность на совершенствование работы организации;

¹ Т.В. Микрюков в своей работе [24] подробно раскрывает содержание таких характеристик как гарантии и консультирование: «гарантии подразумевают «независимую оценку процессов», а консультации – «предоставление советов и рекомендаций, направленных на оказание помощи и совершенствование процессов»». Отмечено, что роль консультаций будет возрастать, и соответственно «разделение процессов и продуктов по гарантиям и консультациям увеличит добавленную стоимость каждого вида продуктов и улучшит отношения с операционным менеджментом. ... В целом все это должно привести к повышению влияния СВА на организационные процессы, ее востребованности со стороны менеджмента и совета».

- 6) направленность на достижение целей организации;
- 7) осуществление оценки процессов организации: управления рисками, контроля и корпоративного управления.

Одна из ведущих в России практик консультирования реализована в Госкорпорации «Росатом». На VIII ежегодной Национальной конференции «Внутренний аудит в России: время действовать» начальник Управления внутреннего аудита Госкорпорации «Росатом» А.Н. Чепайкин доложил, что востребованность консультирования возрастает «вследствие требований бизнеса по сокращению отвлечения работников в ходе проверок», а также для того чтобы осуществить «повышение доли консультаций, имеющих след, путем формализованной формы» [34]. Для этого в Госкорпорации «Росатом» разработаны и введены в действие Единые отраслевые методические указания по проведению экспертно-аналитических мероприятий.

Нами проведен обзор понятий «внутренний аудит», используемых российскими учеными (на примере 69 источников), и выявлены закономерности использования понятия применительно к сущностным характеристикам, соответствующим определению, предложенному Институтом внутренних аудиторов (ИВА).

Только 6% авторов в своих работах используют определение внутреннего аудита, полностью соответствующее критериям определения ИВА (Капелист Е.И., Новоселов И.В., Пугачев В.В., Северенкова Л.П.). При этом 32 % российских ученых не используют ни одной сущностной характеристики, предусмотренной ИВА в определении «внутреннего аудита» (Бабченко Т.Н., Бычков С.М., Евдокимова А.В., Ерофеева В.А., Климович В.П., Макальская А.К., Макаренко С.А., Миргородская Т.В., Налетова И.А., Ножкина Т.В., Парамонова Л.А., Рец В.В., Рогуленко Т.М., Сметанко А.В., Сотникова Л. В., Старцева Е. А., Суйц В.П., Сухарев А.Я., Удовиченко О.М., Фролова Т.А., Хахонова Н. Н., Шеремет А.Д.).

Ряд российских авторов вносят дополнительные критерии в понятие «внутренний аудит», считая их существенными. Среди самых используемых дополнительных критериев можно выделить «Проверка финансовой отчетности, учетных данных» и «Наличие специального подразделения, сотрудника» 30 % и 17 % авторов соответственно (таблица 2).

В соответствии с Международными основами профессиональной практики под «предоставлением гарантий» понимается «объективный анализ имеющихся аудиторских доказательств в целях представления независимой оценки процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля в организации» [21]. Только 10 % российских авторов используют данную характеристику при описании сущности внутреннего аудита.

Таблица 2 – Использование дополнительных существенных критериев применительно к понятию «внутренний аудит»

Критерий «Проверка финансовой отчетности, учетных данных»	Критерий «Наличие специального подразделения, сотрудника»
Абакумова А.В., Арабян К.К., Бычков С.М., Евдокимова А.В., Ерофеева В.А., Жминько С.И., Капелист Е.И., Климович В.П., Мерзликина Е.М., Ножкина Т.В., Парамонова Л.А., Плотников П.В., Полисюк Г.Б., Рец В.В., Скобар В. В., Сметанко А.В., Старцева Е. А., Суйц В.П., Сухарев А.Я., Тунегова В.Н., Хахонова Н. Н.	Абакумова А.В., Бабченко Т.Н., Бурцев В.В., Евдокимова А.В., Ефимов В.В., Мамушкина Н.В., Полисюк Г.Б., Самолетов Р.В., Скобар В. В., Старцева Е.А, Сухарев А.Я., Удовиченко О.М.

Наиболее часто, давая определение внутреннего аудита, российские авторы используют такую характеристику как «независимость» («свобода от условий, которые угрожают возможности службе внутреннего аудита беспристрастно выполнять свои обязанности» [21]). Характеристика «независимость» использована в 19-ти из 69-ти рассмотренных понятий внутреннего аудита российских ученых, что составляет 28 %.

«Объективность» («мысленная установка, которая позволяет внутренним аудиторам беспристрастно выполнять задания таким образом, чтобы они сами испытывали доверие к результатам своей работы и не допускали компромиссов в отношении ее качества» [21]) и «консультирование» («деятельность по представлению клиенту советов, рекомендаций и т.д., характер и содержание которой согласовываются с клиентом, нацеленная на оказание помощи и совершенствование процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля, исключающая принятие внутренними аудиторами ответственности за управленческие решения» [21]) в качестве характеристик внутреннего аудита использованы 10 % российских авторов.

Такие характеристики как «направленность на совершенствование работы организации» и «направленность на достижение целей организации» используются соответственно 14% и 16% российских ученых, при формулировке определения внутреннего аудита.

«Осуществление оценки процессов организации в области управления рисками, контроля и корпоративного управления» в качестве характеристики внутреннего аудита используют в полном объеме 7% российских авторов и не в полном объеме еще 39%.

Стандарты деятельности (2110, 2120, 2130) [21] определяют следующие категории в области управления рисками, контроля и корпоративного управления (таблица 3).

Таблица 3 – Категории в области управления рисками, контроля и корпоративного управления (составлено по [21])

Оценка и выдача рекомендаций по совершенствованию (эффективности) применительно к следующим задачам:	Корпоративное управление	Управление рисками	Контроль
	Продвижение этических норм и ценностей внутри организации	Достижение стратегических целей организации	
	Обеспечение эффективного управления деятельностью организации и ответственного отношения к работе	Достоверность и целостность информации о финансово-хозяйственной деятельности	
	Передача соответствующей информации по вопросам рисков и контроля внутри организации	Эффективность и результативность деятельности и программ	
	Координация деятельности и обмен информацией между Советом, внешними и внутренними аудиторами и менеджментом организации	Соответствие требованиям законов, нормативных актов, политик, процедур и договорных обязательств	
		Сохранность активов	
		Оценка возможности совершения мошенничества и управление риском мошенничества	X

На рисунке 1 показано, как вышеназванные характеристики включены по количеству в авторские определения внутреннего аудита российских авторов.

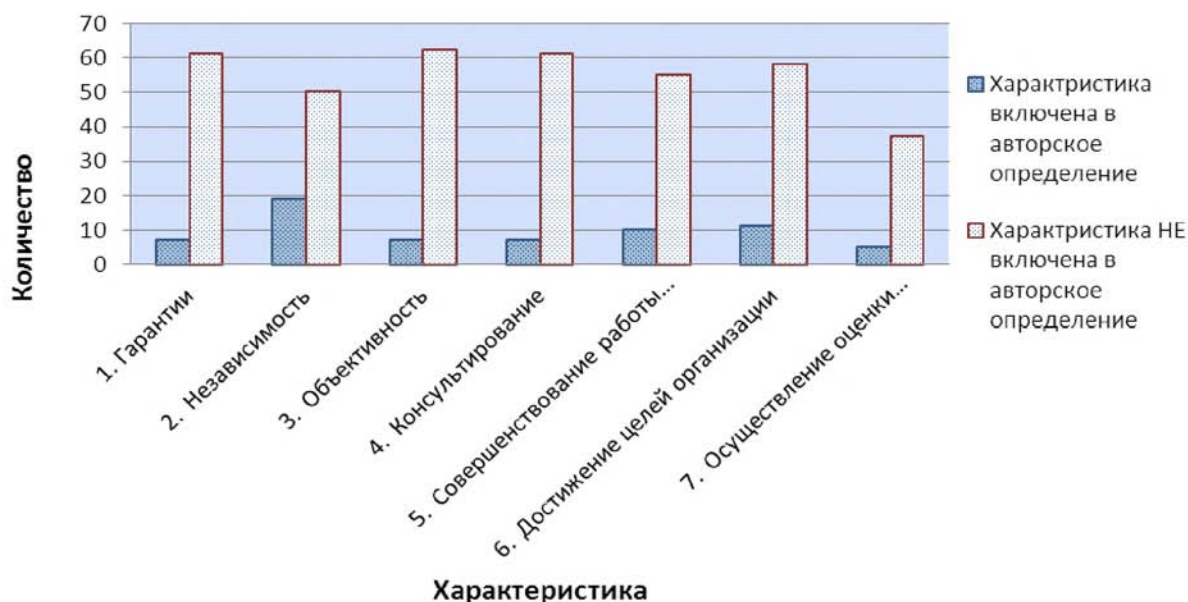


Рисунок 1 – Количество используемых и неиспользуемых характеристик

Проанализируем включение сущностных характеристик понятия «внутренний аудит» соответствующих определению, предложенному ИВА, применительно к типу используемых для контент-анализа работ:

учебно-методические работы и научные работы (таблица 4). Всего для анализа использовано 39 учебно-методических работ и 30 научных работ.

Таблица 4 – Включение характеристик термина «внутренний аудит» применительно к типу работ

Характеристика	Характеристика включена (полностью или частично) в авторское определение, %		Гр. 3 / Гр. 2
	Учебно-методические работы	Научные работы	
1	2	3	4
1 Гарантии	2,6	23,3	9,0
2 Независимость	17,9	40	2,2
3 Объективность	5,1	16,7	3,3
4 Консультирование	7,7	16,7	2,2
5 Совершенствование работы организации	12,8	23,3	1,8
6 Достижение целей организации	7,7	26,7	3,5
7 Осуществление оценки процессов	43,6	50	1,1
<i>Дополнительные критерии, не предусмотренные ИВА:</i>			
<i>Проверка финансовой отчетности, учета</i>	<i>33,3</i>	<i>26,7</i>	<i>0,8</i>
<i>Наличие специального подразделения</i>	<i>17,9</i>	<i>16,7</i>	<i>0,9</i>

В соответствии с агрегированной в таблице 4 информацией можно утверждать, что в научных работах авторы чаще используют дефиниции термина «внутренний аудит» как это заложено в общепризнанном определении ИВА, так, например, такая характеристика как «гарантии» используется в научных работах в 9 раз чаще, чем в учебно-методических работах. Дополнительные критерии, наоборот, больше используются в учебно-методической литературе. Таким образом, можно утверждать, что при подготовке научных работ авторы больше внимания уделяют проработке накопленного ИВА опыта в области внутреннего аудита, включая современные подходы к сущности внутреннего аудита.

Анализ показал, что большинство российских ученых (например, Абакумова А.В., Алборов Р.А., Герасимова Е. Б., Мельник М.В., Макаренко С.А., Миргородская Т.В., Налетова И.А., Слободчикова Т.Е., Старцева Е. А. и др.) практически отождествляют понятия «внутренний аудит» и «контроль/проверка», что, на наш взгляд, не является обоснованным. Контроль/проверка – это деятельность, которая преимущественно носит последующий характер (выявляющий контроль), после совершения факта хозяйственной жизни. Внутренний аудит же нацелен на перспективу (предупреждающий контроль, компенсирующий контроль), хотя тоже использует элементы контрольной функции. Например, в статье А.Ю. Демидова, О.Б. Иванова, С.Н. Мовчана [8] проанализировано три направления внутренне-

го аудита: аудит соответствия, аудит результативности, аудит эффективности, что подчеркивает более широкий характер внутреннего аудита по отношению к контролю, ревизии. А также определяется качественно другая направленность внутреннего аудита по отношению к проверкам: «при осуществлении контрольной деятельности представляется чрезвычайно важным иметь такие инструменты, которые наряду с качественной и количественной оценкой результатов деятельности позволяли бы подтверждать достоверность результатов контроля» [8].

Как справедливо отмечает О.Б. Иванов [11]: «современный внутренний аудит наряду с финансовыми проверками, фокусирующимися на системе бухгалтерско-финансового контроля, осуществляет проверки системы внутреннего контроля в рамках всей компании, вследствие чего аудит бизнес-процессов, который принято называть операционным аудитом, становится важной задачей внутреннего аудита».

Тем самым, автор подчеркивает уникальность внутреннего аудита в управленческой парадигме. Бухгалтерско-финансовый контроль, операционный аудит – это лишь задачи внутреннего аудита, а не его концептуальная суть.

Специфику внутреннего аудита через призму масштаба организации проанализировал в своей работе И.В. Новоселов [25], обращая внимание, что российские авторы при анализе сущности внутреннего аудита исходят из размера организации. Причем для небольших хозяйственных субъектов полноценный внутренний аудит подменяется управленческим аудитом, не имеющим ничего общего с пониманием внутреннего аудита с точки зрения ИВА.

И.В. Новоселов, по сути, выделил только два уровня масштаба организации для развития функции внутреннего аудита:

1) финансово-промышленные группы (В.А. Подольский, А.Н. Романов, Л.В. Сотникова);

2) крупные экономические субъекты (А.К. Макальская).

Для «мелких экономических субъектов... характерен управленческий аудит, который осуществляется именно для руководства, а не для собственников организации» [25].

В последнее время среди зарубежных экономистов, в основном, присутствует единство во взглядах на понимание сущности внутреннего аудита. Зарубежные авторы раскрывают сущность внутреннего аудита через понятие, предложенное ИВА. Однако, как описано в [25], ряд авторов все же сужает понимание внутреннего аудита: К. Вагерсон, Э. Бриттон рассматривают внутренний аудит как управление фирмой через обеспечение достоверного бухгалтерского учета; Д.Р. Кармайл, М. Бенис используют понятие внутреннего аудита применительно через определение эффективности структуры внутреннего управления; Ж. Рафежо определяет ревизию документов как цель внутреннего аудита.

Нами также проанализированы нормативные документы Российской Федерации, содержащие информацию о внутреннем аудите (за исключением внутреннего финансового аудита) – всего 51 источник.

По результатам анализа выявлены следующие элементы нормативно-правового регулирования внутреннего аудита:

- определение внутреннего аудита;
- функции внутреннего аудита;
- формирование функции внутреннего аудита в хозяйствующем субъекте;
- анализ работы внутреннего аудита;
- требования к функции внутреннего аудита;
- прочее.

В четырех нормативных документах содержится определение внутреннего аудита, только в одном документе содержится определение внутреннего аудита, заимствованное у ИВА. Данный документ базируется на неактуальной версии определения внутреннего аудита ИВА (письмо Банка России от 13.05.2002 № 59-Т «О рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору»), в других нормативных документах понимание внутреннего аудита не соответствует общепризнанному определению.

В четырех нормативно-правовых актах содержатся требования к анализу работы внутреннего аудита:

1) Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 27.10.2015) «О Счетной палате Российской Федерации»;

2) «СГА 101. Общие правила проведения контрольного мероприятия» (утв. Коллегией Счетной Палаты РФ, протокол от 02.04.2010 № 15К (717)) (ред. от 17.07.2015);

3) Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности»;

4) Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2014 год (приложение к письму Минфина России от 06.02.2015 № 07-04-06/5027).

В восьми нормативных документах приведены требования к функции внутреннего аудита. Требования к формированию внутреннего аудита изложены в 13-ти нормативных актах: десять из них относятся к субъектам, регулируемым Центральным банком Российской Федерации (или непосредственно к ЦБ РФ), а три относятся к государственным корпорациям:

1) Федеральный закон от 17.07.2009 № 145-ФЗ «О государственной компании «Российские автомобильные дороги» и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»;

2) Федеральный закон от 13.07.2015 № 215-ФЗ «О Государственной корпорации по космической деятельности «Роскосмос»;

3) Федеральный закон от 01.12.2007 № 317-ФЗ «О Государственной корпорации по атомной энергии «Росатом».

Функции, выполняемые внутренним аудитом, рассмотрены в 22-х нормативно-правовых актах, прочие аспекты внутреннего аудита – в 11-ти.

Таким образом, по результатам проведенного анализа можно сделать следующие выводы:

1) среди российских ученых нет единства во взглядах на сущность внутреннего аудита, присутствуют разные подходы к систематизации критериев и трактовок дефиниции «внутренний аудит»;

2) нами выделено семь характеристик термина «внутренний аудит», предложенного ИВА. В определениях российских авторов данные характеристики полностью соблюдены только в 6% определений, при этом по отдельности каждая характеристика использована в диапазоне от 7% до 39%;

3) до 30% российских авторов вносят дополнительные критерии в определение внутреннего аудита, в сравнении с термином ИВА;

4) несоответствие общепризнанному термину внутреннего аудита, предложенного ИВА, можно объяснить позицией О.В. Крышкина, изложенной в [17] «Однако в основе их эффективности лежат факторы, которые непросто найти в российских условиях. К ним можно отнести, например, высокий уровень развития корпоративного управления, высокую исполнительскую дисциплину, склонность к системному решению проблем»;

5) западные авторы, как правило, придерживаются понимания сущности внутреннего аудита, изложенной в определении ИВА;

6) считаем, что каждый ученый имеет право совершенствовать подходы к определению сущности внутреннего аудита, но при этом необходимо в комплексе дополнять или разрабатывать стандарты, руководящие документы внутреннего аудита, как это делает ИВА;

7) государство также заинтересовано в развитии внутреннего аудита в России, направляет это через комплекс нормативно-правовых актов, призванных обеспечить плавное и качественное внедрение внутреннего аудита в российскую практику, при этом в соответствии с международными подходами.

1.2 Система внутреннего контроля в организации атомной отрасли

В соответствии с письмом Центрального Банка Российской Федерации от 10.04.2014г. № 06-52/2463 акционерным обществам рекомендовано в своей деятельности использовать Кодекс корпоративного управления (одобрен на заседании Правительства Российской Федерации 13.02.2014г.). В соответствии с п. 5.1 Кодекса корпоративного управления «в обществе

должна быть создана эффективно функционирующая система управления рисками и внутреннего контроля, направленная на обеспечение разумной уверенности в достижении поставленных перед обществом целей», аналогичная норма была заложена и Кодексом корпоративного поведения, рекомендованного к применению распоряжением Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 04.04.2002г. № 421/р (в настоящий момент документ фактически утратил силу), «общество должно обеспечить создание и эффективное функционирование системы ежедневного контроля за финансово-хозяйственной деятельностью».

Система внутреннего контроля (СВК) – это процедуры внутреннего контроля, обеспечивающие достижение целей и решение задач внутреннего контроля, реализуемые органами внутреннего контроля организации.

В Кодексе корпоративного поведения справедливо отмечалось, что «ни одна система контроля за финансово-хозяйственной деятельностью общества не может гарантировать предотвращения событий, ведущих к непредвиденным убыткам. Вместе с тем создание эффективной системы внутреннего контроля снижает вероятность таких убытков».

Система внутреннего контроля общества включает в себя:

- органы внутреннего контроля;
- процедуры внутреннего контроля;
- объекты контроля;
- контрольную среду.



Рисунок 2 – Система внутреннего контроля

Контрольная среда – это отношение (позиция) органов внутреннего контроля организации к необходимости и совершенствованию системы внутреннего контроля организации.

Органы внутреннего контроля – это совокупность органов управления организации, включая специализированные органы внутреннего контроля и аудита.

Органы внутреннего контроля обязаны принимать исчерпывающие меры по формированию позитивной контрольной среды, в том числе следующими действиями: ведением разъяснительной работы среди работников о необходимости осуществления процедур внутреннего контроля; безусловным исполнением нормативно-правовых актов Российской Федера-

ции; повышением уровня профессионализма и компетентности работников; любыми иными действиями, повышающими уровень внутреннего контроля.

Процедуры внутреннего контроля – это установленные способы и порядок действий, осуществляемые органами внутреннего контроля организации, направленные на мониторинг системы внутреннего контроля, с целью обеспечения разумной уверенности руководства организации в том, что будут достигнуты цели организации и ее дочерних обществ, включая обеспечение:

- соблюдения требований законодательства и внутренних регламентов;
- повышения эффективности хозяйственных операций;
- организации действий, связанных с обеспечением сохранности активов;
- проверки надежности учетной информации;
- полноты и достоверности бухгалтерской отчетности;
- внедрения в хозяйственные процессы контрольных процедур с целью минимизации внутренних и внешних рисков;
- контроля деятельности дочерних (зависимых) обществ и структурных подразделений;
- оценки и анализа финансово-хозяйственной деятельности;
- соблюдения законодательства Российской Федерации, решений органов управления и локальных нормативных документов организации и т.п.

Объекты контроля – активы, обязательства и капитал организации, а также доходы и расходы, формируемые (участвующие) в финансово-хозяйственной деятельности организации.

Система внутреннего контроля организации направлена на выявление и предотвращение возможных рисков деятельности и строится на основе определенных принципов.

Таблица 5 – Принципы организации системы внутреннего контроля

Наименование	Характеристика принципа
Принцип организационной структуры	Для реализации СВК разрабатывается и утверждается четкая организационная структура организации, обеспечивающая понимание функциональной и методической подчиненности.
Принцип сбалансированности	Структурному подразделению организации предписываются только те контрольные функции, которые обеспечиваются соответствующими средствами для их выполнения.
Принцип своевременного сообщения об отклонениях	Информация об отклонениях доводится в максимально короткие сроки лицам, уполномоченным принимать соответствующие решения.

Продолжение таблицы 5

Наименование	Характеристика принципа
Принцип бесперебойного функционирования	Постоянное и надлежащее функционирование СВК своевременно выявляет любые отклонения от нормы и предупреждает их возникновение в будущем.
Принцип интеграции	Для осуществления контроля обеспечивается взаимодействие работников различных функциональных направлений.
Принцип подотчетности	Качество выполнения контрольных функций каждым органом контролируется вышестоящим субъектом СВК.
Принцип соответствия контролирующей и контролируемой систем	Система внутреннего контроля организации должна быть адекватна системе внутреннего контроля структурного подразделения.
Принцип постоянства	Система внутреннего контроля организации обеспечивает постоянный контроль.
Принцип комплексности	Все объекты контроля охватываются контролем в одинаковой степени.
Принцип согласованности данных различных звеньев СВК	Способы обмена информацией, применяемые в организации, обеспечивают необходимую скорость передачи информации, а также адресность передачи информации.
Принцип разделения обязанностей	Основные функции распределяются между разными должностными лицами, не допускается дублирование контрольных функций, что обеспечивает устранение злоупотреблений и эффективный контроль.
Принцип разрешения и одобрения	В системе внутреннего контроля четко зафиксированы процедуры санкционирования руководителями соответствующего уровня всех финансово-хозяйственных операций.
Принцип развития и совершенствования	Обеспечиваются условия для гибкой настройки СВК, чтобы она могла быть адаптирована с учетом необходимости решать новые задачи, расширять и совершенствовать такую систему.
Принцип законности	Система внутреннего контроля обеспечивает законность совершаемых операций.
Принцип независимости органов внутреннего контроля	Органы внутреннего контроля действуют без вмешательства должностных лиц в законную деятельность по осуществлению внутреннего контроля.

Как правило, выделяется два уровня организации СВК организации:

- совет директоров;
- генеральный директор (исполнительный орган).

Совет директоров и генеральный директор организации отвечают за создание надлежащей контрольной среды, внедрение культуры внутреннего контроля.

Совет директоров обеспечивает создание контрольной среды, выражающей и демонстрирующей персоналу организации важность внутреннего контроля. Совет директоров утверждает положение о системе внут-

ренного контроля, принимает меры по его совершенствованию и осуществляет оценку эффективности системы внутреннего контроля.

Генеральный директор организации несет ответственность за функционирование системы внутреннего контроля. В этих целях генеральный директор делегирует определенные полномочия отдельным должностным лицам, ответственным за внутренний контроль.

Положениями о структурных подразделениях (дирекциях, управлениях, отделах), должностными инструкциями работников устанавливается, что процедуры внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности встроены в основные процессы и операции организации, включая:

- контроль реализации разработанных стратегий;
- планирование, утверждение и контроль исполнения бюджета организации;
- принятие решений по инвестированию и контроль реализации инвестиционных проектов;
- мониторинг приобретения (отчуждения) активов, соблюдения имущественных прав на активы;
- контроль соблюдения финансовой дисциплины в организации;
- контроль исполнения решений органов управления и должностных лиц;
- контроль управления финансовыми и операционными рисками;
- мониторинг эффективности при заключении сделок;
- контроль соблюдения процедур формирования отчетности в обществе, анализ эффективности учетной политики;
- контроль соблюдения установленных процедур раскрытия информации в отчетности организации;
- контроль исполнения рекомендаций аудиторской организации, осуществляющей аудит годовой бухгалтерской отчетности;
- контроль соблюдения порядка документооборота на предприятии;
- контроль эффективности взаимодействия структурных подразделений организации в процессе исполнения бюджетов и др.

Эффективное функционирование СВК зависит также от профессионализма работников, поэтому необходимо прилагать все усилия к тому, чтобы система подбора, найма, обучения, подготовки кадров и продвижения работников обеспечивала их высокую квалификацию.

Для организации внутреннего контроля и координации деятельности структурных подразделений по внутреннему контролю целесообразно образовать подразделение (службу) внутреннего контроля и аудита. Служба внутреннего контроля и аудита функционально взаимодействует с советом директоров, административно подчиняется генеральному директору организации. Целью деятельности службы внутреннего контроля и аудита

является обеспечение разумной уверенности руководства в том, что будут достигнуты цели деятельности организации и его дочерних обществ:

- эффективность и экономичность операций;
- сохранность активов;
- полнота и достоверность бухгалтерской отчетности;
- соблюдение законодательства РФ, решений органов управления и локальных нормативных документов общества и его дочерних обществ.

Служба внутреннего контроля и аудита осуществляет:

- организацию и самостоятельное проведение контрольных мероприятий в организации и ее дочерних обществах;
- подготовку и представление в установленном порядке руководству докладов о результатах контрольных мероприятий, о состоянии внутреннего контроля в организации и ее дочерних обществах;
- мониторинг системы внутреннего контроля, позволяющий выявить существенные аспекты, влияющие на надежность системы внутреннего контроля;
- контроль эффективности, своевременности и полноты устранения нарушений, выявленных при проверочных мероприятиях;
- проверку целевого использования средств и др.

Структура группы процессов «внутренний контроль и внутренний аудит» Госкорпорации «Росатом» определена приказом от 13.01.2012 № 1/14-П и схематично представлена на рисунке 3.

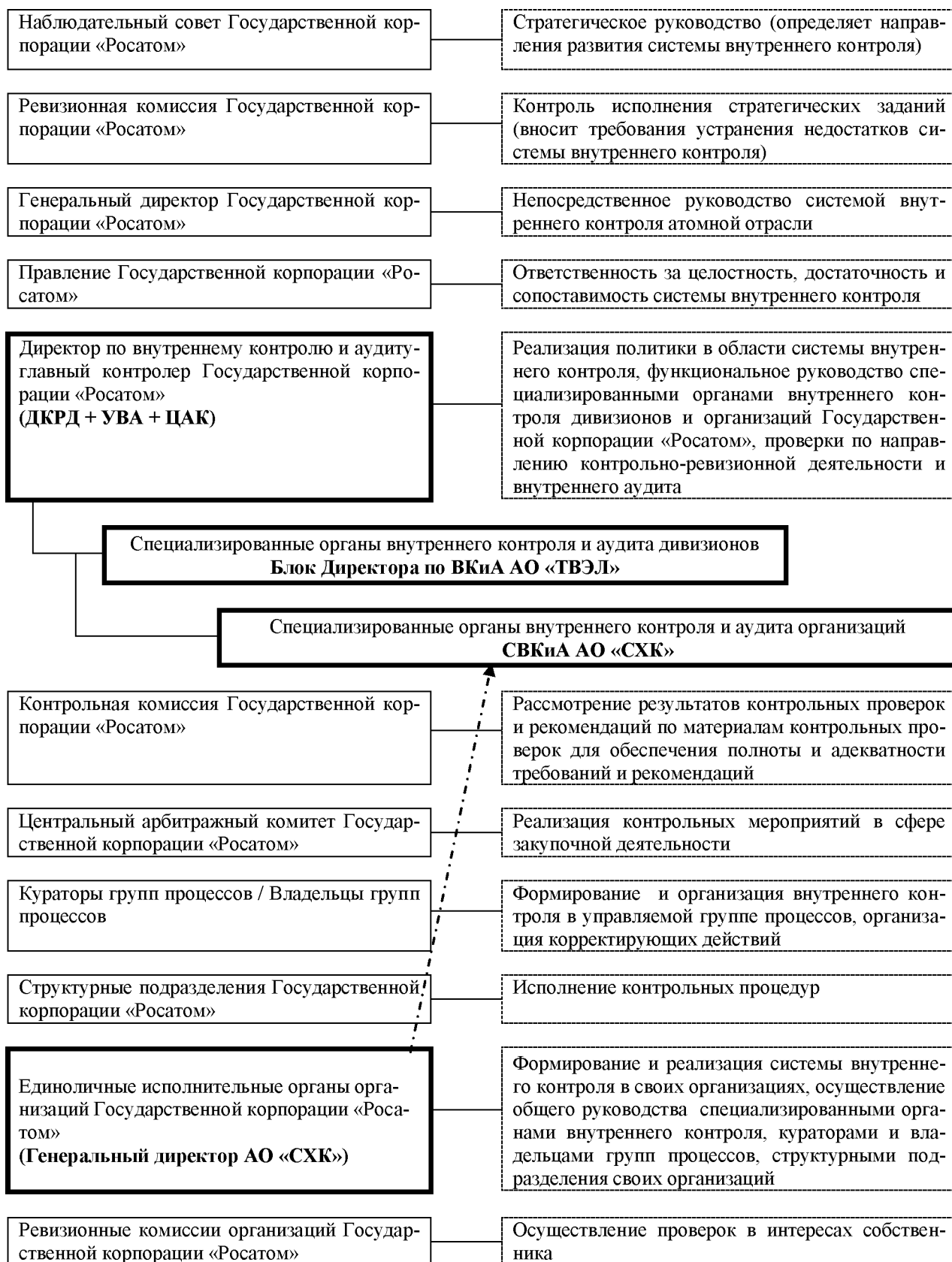


Рисунок 3 – Структура группы процессов «внутренний контроль и внутренний аудит» Госкорпорации «Росатом» на примере Топливной компании

Контрольные мероприятия СВКиА проводятся на плановой основе и включают различные направления.



Рисунок 4 – Контрольные мероприятия

Аналитическая работа может включать в себя следующие направления:

- подготовка заключения по годовому публичному отчету организации;
- анализ замечаний, выявленных внешними аудиторами при аудите годовой бухгалтерской отчетности, оценка их обоснованности и возможности устранения;
- анализ рациональности и эффективности выполнения социальных программ;
- анализ операций по реализации/ безвозмездной передаче активов (не относящихся к продукции) на предмет их эффективности;
- контроль выполнения мероприятий по устранению отмеченных недостатков и нарушений, выявленных во время проверочных мероприятий;
- анализ состояния и объемов материалов.

В таблице 6 приведены возможные результаты аналитической работы и влияние на достоверность данных учетного процесса и формирование отчетности.

Таблица 6 – Результаты аналитической работы

Наименование	Результат / типичные ошибки (отклонения)	Влияние контрольных мероприятий на отчетность
Подготовка заключения по годовому публичному отчету организации	Не содержится информация о результативности деятельности дочерних обществ. Не указаны причины отсутствия консолидации данных организации и ее ДО. Не увязаны показатели деятельности, приводимые в разделах публичного отчета. Арифметические ошибки. Не полностью раскрыта существенная информация.	После исправления выявленных несоответствий годовой публичный отчет во всех существенных аспектах отражает результаты деятельности.

Продолжение таблицы 6

Наименование	Результат / типичные ошибки (отклонения)	Влияние контрольных мероприятий на отчетность
Анализ замечаний, выявленных внешними аудиторами	Существенных ошибок формирования отчетности внешним аудитом не выявлено, заключение по результатам аудита – положительное.	СВК организации позволяет обеспечить формирование достоверной финансовой отчетности.
Анализ рациональности и эффективности выполнения социальных программ	Некорректное планирование социальных расходов. Отсутствие согласования расходов, требуемого локальными документами. Не соблюдается обязательное требование к благополучателям о предоставлении отчета по фактически потраченным средствам, что не позволяет получить обоснование целевого использования средств. Доплаты к пособию по временной нетрудоспособности относятся на управленческие расходы, что не отражает экономическую суть хозяйственной операции.	Проведенный мониторинг социальных расходов позволит откорректировать финансовую/управленческую отчетность, возможность выявления фактов наличия злоупотреблений, со стороны должностных лиц.
Анализ операций по реализации/ безвозмездной передаче активов	Безвозмездная передача объектов движимого и недвижимого имущества в муниципальную собственность. Соблюдение процедуры согласования с Советом директоров. Анализ возможного обременения при передаче.	Формирование информации в пояснительной записке к финансовой отчетности.
Контроль выполнения мероприятий по устранению недостатков	Проанализировать выявленные замечания в ходе аудитов/ревизий, осуществить контроль мероприятий, направленных на устранение несоответствий.	Минимизированы возможные ошибки в управленческой отчетности.
Анализ состояния и объемов материалов	Аудит процесса по упорядочению запасов, позволит дать рекомендации по уменьшению запасов за счет использования накопленных материалов для производственных нужд, а также за счет утилизации морально устаревших и непригодных материалов.	Достигнуто снижение себестоимости текущего периода.

Проверочная деятельность включает в себя ревизии финансово-хозяйственной деятельности подразделений организации и дочерних обществ.

Договорная работа включает в себя проверку поступающих на визи-рование проектов договоров поставки товаров (работ, услуг) на предмет исполнения требований стандарта закупок, а также розыск дебиторов и

принятие мер по истребованию задолженности.

Контроль эффективности использования ресурсов предполагает проверку материалов, рассматриваемых на рабочих комиссиях по вопросам возникновения непроизводительных расходов и отнесению их на убытки организации, а также разработку мероприятий по их эффективному использованию.

Группа процессов «внутренний контроль и внутренний аудит» включает два направления:

- последующий контроль (контрольно-ревизионная деятельность),
- перспективный контроль (внутренний аудит).

Контрольно-ревизионная деятельность, как часть пост-контроля, призвана выявить и обобщить негативные и положительные моменты финансово-хозяйственной деятельности организации с целью выявления отклонений и разработкой мероприятий по устранению отрицательных отклонений.

Внутренний аудит – деятельность по независимой и объективной оценке эффективности системы внутреннего контроля организации с целью перспективного контроля бизнес-процессов.

В процессе совершенствования управленческой деятельности в атомной отрасли установлены единые подходы к формированию специализированных органов внутреннего контроля и аудита. В АО «СХК» специализированным органом внутреннего контроля и аудита выступает Служба внутреннего контроля и аудита, которая непосредственно подчиняется генеральному директору АО «СХК», функционально – директору по внутреннему контролю и аудиту АО «ТВЭЛ».

Невозможность вмешательства руководящих работников служб и структурных подразделений комбината в деятельность специализированного органа внутреннего контроля и аудита обеспечена путем подчинения СВКиА непосредственно генеральному директору ОАО «СХК».



Рисунок 5 – Структура СВКиА АО «СХК»

В АО «Сибирский химический комбинат» действует эффективная система внутреннего контроля, позволяющая оценить и предотвратить большинство рисков финансово-хозяйственной деятельности.

2 Концептуальные основы функции внутреннего аудита в организации

2.1 Влияние корпоративной культуры на функцию внутреннего контроля и аудита в организации

Корпоративная культура – сложное понятие, на сегодняшний день не сформулировано общего понятийного аппарата и авторы дают разное определение корпоративной (организационной) культуре. Например, американский ученый Б. Юттал сформулировал следующее понятие корпоративной культуры: «система общих ценностей, т.е. то, что считается важным, и мнений, т.е. представлений о том, как это должно проявляться в процессе деятельности, которые воздействуя на людей, работающих в компании, на организационные структуры и на механизмы контроля, формируют нормы поведения, т.е. то, как мы поступаем в данном месте и в данное время» [16, с. 20].

Нет единства и в разграничении понятий «корпоративная культура» и «организационная культура». В своей работе О.О. Ладыгин [19, с. 13-14] рассмотрел соотношение данных понятий и выделил пять подходов:

- 1) понятия «корпоративная культура» и «организационная культура» тождественны;
- 2) термин «корпоративная культура» применяется для глобальных компаний, а термин «организационная культура» для средних и мелких организаций;
- 3) термин «корпоративная культура» отрицается вообще, используется только понятие «организационная культура»;
- 4) корпоративная культура – результат внедрения в организацию, а организационная культура – результат исторического развития фирмы;
- 5) корпоративная культура как преемница организационной культуры.

В настоящей работе термины «корпоративная культура» и «организационная культура» рассматриваются как синонимы.

Анализ корпоративной культуры рассмотрен в трудах многих ученых, среди них Р. Куинн и К. Камерон, Д. Бэк и К. Коуэн, Дил и Кэннеди, Ч. Хэнди, Т.Ю. Базаров и др. Рассмотрим основные типологии корпоративной культуры.

В своей работе «Диагностика и изменение организационной культуры» Ким Камерон и Роберт Куинн [14] рассмотрели корпоративную культуру как модель конкурирующих ценностей, в основе которой лежат следующие критерии:

- «1) стабильность и контроль;
- 2) гибкость и дискретность (прерывистость);
- 3) внешний фокус и дифференциация (разделение на разные формы и ступени);

4) внутренний фокус и интеграция (объединение в целое частей или элементов)» [4, с. 11].

На основе этих критериев Камерон и Куинн рассматривают четыре типа корпоративной культуры. Первый тип – иерархическая (бюрократическая) культура, характеризующаяся формализованностью и структурированностью, ориентированная на обеспечение стабильности и предсказуемости деятельности организации, посредством внедрения официальных правил и политик. В этой культуре от менеджеров требуется четкое координирование деятельности структурных подразделений, и быть инициаторами (организаторами) изменений. В этой культуре внутренний контроль определяется правилами, централизованными решениями.

Второй тип корпоративной культуры – рыночная культура, характеризующаяся ориентацией на результат, целеустремленностью и сильной конкуренцией. В организациях с таким типом культуры разрабатываются агрессивные стратегии управления, а от менеджеров требуется увеличение производительности, прибыльности бизнеса. Внутренний контроль сосредоточен на достижение итоговых результатов, увеличение прибыльности и ориентацию на потребителей.

Третий тип корпоративной культуры – клановая культура, характеризующаяся коллективизмом в организации, разделяемыми ценностями, восприятием организации как «семьи». В таких организациях упор делается на развитие и вовлечение наемных работников, повышение их квалификации, потребители воспринимаются как партнеры. Роль менеджеров заключается в привитии преданности организации, распространению делегирования полномочий. Внутренний контроль нацелен на поддержание традиций и сплоченность коллектива.

Адхократическая культура, характеризуется новаторством и опережающими решениями, организациям с такой корпоративной культурой присущ динамизм, гибкость, творческий потенциал, часто меняющаяся организационная структура. От менеджеров требуется быстро реагировать на изменения, умение рисковать. Внутренний контроль определяется потребностью реагирования на изменения, усиливается значимость своевременных рекомендаций.

На рисунке 6 показаны основные особенности типологии корпоративной культуры по Р. Куинну и К. Камерону.

Внутренний контроль и интеграция		Гибкость и индивидуальность						Внешнее позиционирование и дифференциация
		КЛАН			АДХОКРАТИЯ			
		Качество	Лидерство	Человеческие ресурсы	Качество	Лидерство	Человеческие ресурсы	
		делегирование полномочий; формирование команд; открытость общения; развитие человеческих ресурсов	лидер – воспитатель; сплоченность; участие укрепляет преданность делу	достижение преданности делу через отклик на нужды работника	новаторство; разработка новых стандартов; постоянное улучшение; чувствовать потребности	лидер – новатор, предприниматель; творчество; привнесение новшеств; новые ресурсы и расширение	организационное обновление через нацеливание на преобразования	
		ИЕРАРХИЯ			РЫНОК			
		Качество	Лидерство	Человеческие ресурсы	Качество	Лидерство	Человеческие ресурсы	
		политика контроля; жесткий контроль процессов; стратегия поиска, измерения ошибок; решение обнаруженных проблем	лидер – координатор, организатор; гарантия дальнейшей деятельности компании; контроль способствует рентабельности	рациональное использование ресурсов через реинжиниринг процессов	ориентация на потребителей и поставщиков; творческий потенциал; повышение продуктивности и конкурентной составляющей	лидер – соперник, жесткий надсмотрщик; достижение цели; поражение конкурентов; конкуренция способствует продуктивности	достижение заданного результата через призму стратегии бизнеса	
Контроль и стабильность								

Рисунок 6 – Особенности корпоративных культур по Р. Куинну и К. Камерону (составлено по [14])

Американские психологи Дон Бэк и Крис Коуэн выделили шесть типов корпоративных культур [2 с. 57]:

- 1) культура принадлежности (формируется на этапе образования фирмы, коллектив как «семья»);
- 2) культура силы (следующий этап развития корпоративной культуры после культуры принадлежности, характеризуется усилением конкурентной борьбы в коллективе за власть, признание, увеличение дохода и т.п.);
- 3) культура правил (данный этап формируется в результате расширения фирмы, накоплении знаний и связан с необходимостью формализации процессов);
- 4) культура успеха (на этапе бурного развития организации возникает потребность в появлении активных лидеров, данная культура характеризуется усилением внимания результатах отдельных личностей с их талантами, а не на коллективе);
- 5) культура согласия (следующий этап развития корпоративной культуры после культуры успеха, в результате становления лидеров в коллективе возникает потребность в умении договариваться, искать компромиссы для принятия управленческих решений, что и становится основой данного типа корпоративной культуры);

6) культура синтеза (сбалансированный вид корпоративной культуры в основе которой как личность с присущими ей талантами, так и коллектив в основе которого лежит командный дух).

На рисунке 7 показано изменение корпоративной культуры как следствие развития фирмы по Бэку-Коуэнуу.

Другой американский ученый-социолог Чарльз Хэнди предложил рассматривать корпоративную культуру через призму власти, полномочий и ответственности, выделив при этом четыре ее типа: культура власти, культура роли, культура задачи и культура личности.

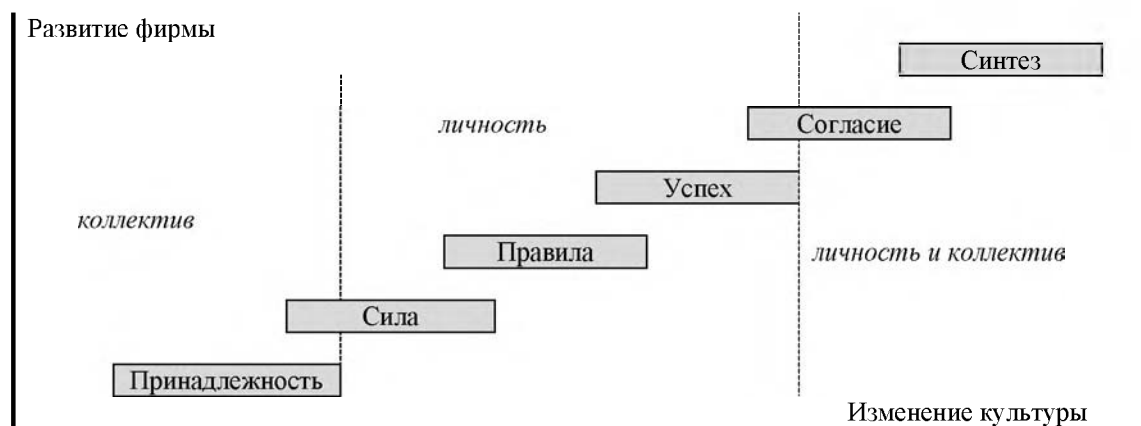
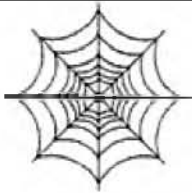


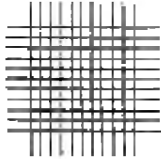
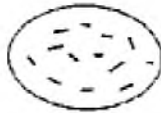
Рисунок 7 – Изменение корпоративной культуры по Бэку-Коуэну (составлено по [2])

В таблице 7 даны основные черты, присущие корпоративным культурам по Хэнди.

Таблица 7 – Типы корпоративных культур по Хэнди (составлено по [22])

Тип культуры, ее структура	Графический вид культуры	Основные характеристики
Культура власти (культура Зевса), структура в виде паутины		Характерна для небольших организаций, успешна при создании новых организаций. Во главе – личность, а не коллектив. Властные полномочия уменьшаются, чем дальше от центрального источника власти (руководителя). Основой власти выступает контроль над ресурсами, преемственность власти. Быстрая реакция на изменения (внешние и внутренние вызовы), но эта реакция должна быть санкционирована центральной властью. Высокий риск-аппетит. Достижение цели любой ценой.
Культура роли (культура Аполлона), структура в виде греческого храма		Характерна для крупных организаций, успешна при реализации эффекта масштаба. Властные полномочия основаны на положении в организации, власть личности не одобряется. Слабая реакция на изменения, но эффективна в условиях стабильности и устойчивости рынка. Низкий риск-аппетит. Достижение цели через выполнение норм и правил, не требуются личные выдающиеся результаты. Деятельность работников координируется высшим руководством, работники являются носителями ролей.

Продолжение таблицы 7

Тип культуры, ее структура	Графический вид культуры	Основные характеристики
Культура задачи (культура Афины), структура в виде сети		Характерна для небольших организаций, успешна при реализации проектов. Во главе – коллектив, а не личность. Основой власти выступает сила (власть) специалиста. Быстрая реакция на изменения, так как основана на групповой работе, а группу можно быстро переформировать. Поощрение творческой реализации, объединение целей организации и целей сотрудников. Высокий риск-аппетит.
Культура личности (культура Диониса), структура в виде пчелиного роя		Характерна для небольших организаций, при объединении творческих людей. Создается не для решения задач организации, а для содействия в достижении целей отдельных личностей этой организации. Основой власти выступает близость к ресурсам, профессионализм. Сложный объект управления. Требуется умение договариваться, т.к. работают профессионалы, которые легко могут уйти к другому работодателю.

Для анализа влияния корпоративной культуры на функцию внутреннего контроля и аудита рассмотрим общее представление о данной функции. Деятельность внутренних аудиторов (лучшие практики) основывается на Международных основах профессиональной практики внутреннего аудита (МОПП). На рисунке 8 представлены компоненты МОПП.



Рисунок 8 –Структура (компоненты) МОПП [37]

Как видно из рисунка 8 Международный институт внутренних аудиторов рассматривает следующие компоненты МОПП:

- 1) миссия внутреннего аудита (Mission);
- 2) основные принципы (Core Principles);
- 3) определение внутреннего аудита (Definition);
- 4) кодекс этики (Code of Ethics);
- 5) стандарты (Standards);
- 6) руководства по применению (Implementation Guidance);
- 7) справочные (дополнительные) руководства (Supplemental Guidance).

Элементы 2 – 5 относятся к обязательным для применения руководства (Mandatory Guidance), элементы 6 и 7 относятся к рекомендуемым руководствам (Recommended Guidance), миссия охватывает всю функцию внутреннего аудита.

Международный институт внутренних аудиторов дает следующее определение внутреннего аудита и его миссии: «Внутренний аудит является деятельностью по представлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленной на совершенствование работы организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления» [36], «Миссия внутреннего аудита. Сохранение и повышение стоимости организации посредством проведения объективных внутренних аудиторских проверок на основе риск-ориентированного подхода, представления рекомендаций и обмена знаниями» [39].

«Основные принципы профессиональной практики внутреннего аудита:

- является образцом честности;
- проявляет компетентность и профессиональное отношение к работе;
- объективен и не подвержен ненадлежащему воздействию (независим);
- выстраивает свою работу в соответствии со стратегией, целями и рисками организации;
- обладает соответствующим статусом и необходимыми ресурсами;
- качественно выполняет работу и постоянно совершенствуется;
- выстраивает эффективные отношения с заинтересованными сторонами;
- основывает работу на риск-ориентированном подходе;
- проницателен, рассматривает вопросы в перспективе и нацелен на будущее;
- способствует развитию организации» [35].

Кодекс этики внутреннего аудитора определяет четыре основных принципа, которыми должен руководствоваться внутренний аудитор: честность, объективность, конфиденциальность, профессиональная компетентность.

В таблице 8 представлены некоторые вопросы регулирования международными профессиональными стандартами внутреннего аудита (стандартов качественных характеристик, стандартов деятельности).

Для формирования критериев, по которым оценивается влияние корпоративной культуры на функцию внутреннего контроля и аудита, проанализируем ожидания менеджеров применительно к рассматриваемой функции. Анализ проведем по материалам исследований, проводимых крупнейшими консалтинговыми компаниями: «Определение стратегического

направления развития в период стремительных преобразований. Исследование современного состояния профессии внутреннего аудитора, 2015г.» [27] (результаты исследования, проводимого компанией ПрайсвотерхаусКуперс в 2015 году), «Успех невозможен без риска. Международное исследование ЕУ по вопросам корпоративного управления, управления рисками и комплаенса, 2015 год» [32] (результаты исследования, проводимого компанией Эрнст энд Янг в 2015 году).

Таблица 8 – Элементы регулирования международными профессиональными стандартами внутреннего аудита (составлено по [21])

Номер и наименование стандарта	Элемент регулирования
1000 – Цели, полномочия и ответственность	Положение о внутреннем аудите должно быть представлено на одобрение высшему исполнительному руководству и Совету
1110 – Организационная независимость	Подотчетность должна обеспечивать возможность выполнять подразделением внутреннего аудита свои обязанности, в идеале функциональное руководство – Совет, административное – руководитель организации
1111 – Прямое взаимодействие с Советом	Возможность напрямую взаимодействовать с Советом
1210 - Профессионализм	Коллективно обладать знаниями и навыками для реализации функции внутреннего аудита
1320 – Отчетность по программе гарантии и повышении качества	Информирование высшего руководства и Совета о результатах программы гарантии и повышения качества
2020 – Представление и утверждение планов	План представляется на рассмотрение и утверждение высшему руководству и Совету
2050 – Координация деятельности	Обмен информацией и координация деятельности с другими внешними и внутренними поставщиками гарантий и консультаций
2060 – Отчетность перед высшим исполнительным руководством и Советом	Выполнение плана работ, существенные риски и проблемы контроля должны докладываться высшему руководству и Совету
2100 – Сущность работы внутреннего аудита	Способствовать совершенствованию процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля, их оценка
2110 – Корпоративное управление	Оценка и рекомендации по совершенствованию процессов корпоративного управления
2120 – Управление рисками	Оценка эффективности процессов управления рисками, рекомендации по совершенствованию
2130 – Контроль	Оценка эффективности и результативности системы внутреннего контроля, рекомендации по совершенствованию
2500 – Мониторинг	Разработка системы мониторинга выполнения рекомендаций менеджментом организации по проблемным вопросам, озвученных в результате внутреннего аудита
2600 – Информирование о принятых рисках	Обсудить вопрос о приемлемости риска с высшим руководством, проинформировать Совет, если риск-аппетит слишком высок

В исследовании [27, с. 6] выявлены четыре основных фактора, способствующие усилению влияния функции внутреннего аудита на стратегические цели компании:

- акцент на рисках (существенная и своевременная концентрация внимания на рисках);
- кадровая модель (повышение квалификации сотрудников и представление аналитической информации бизнес-подразделениям);

- согласованность с бизнес-целями (более тесное взаимодействие со всеми линиями защиты предприятия);
- технологии (анализ данных и представление мощного аналитического ресурса для предприятия).

Компания Эрнст энд Янг [32, с. 12] выделяет три линии защиты (рисунок 9).



Рисунок 9 –Три линии защиты организации

От функции внутреннего контроля и аудита требуется заблаговременно давать рекомендации как способ реагирования на возможный риск [27 с. 8]. Для России характерны также следующие факторы, способствующие усилению функции внутреннего контроля и аудита: поддержка руководства, наличие поддержки заинтересованных лиц, наличие лидерских навыков [14].

Компания Эрнс энд Янг в своем исследовании [32] приходит, по сути, к аналогичным выводам, что и ПрайсвотерхаусКуперс [27], выделяя пять направлений развития функции внутреннего аудита:

- совершенствование идентификации и оценки рисков;
- более эффективное привлечение к своей работе функциональных подразделений;
- отражение в отчетности результатов через риски;
- применение технологий для снижения затрат и увеличение охвата рисков;
- расширенное использование анализа данных.

Анализ сущности функции внутреннего контроля и аудита, тенденций развития профессии позволяет определить ряд критериев, по которым можно оценить влияние корпоративной культуры в организации на подразделение внутреннего контроля и аудита. Сформулировано две группы критериев: критерии организации процесса и критерии реализации процесса.

В соответствии с МОПП выделены четыре критерия организации процесса и четыре критерия реализации процесса (таблица 9).

Критерии организации процесса: независимость, статус, доступ к информации и доступ к ресурсам. Независимость (включая организационную независимость) как критерий определяется всеми элементами МОПП (определением, принципами, стандартами). В соответствии с [21 с. 3-4] «независимость – это свобода от условий, которые создают угрозу способности подразделения внутреннего аудита беспристрастно выполнять свои обязанности», «организационная независимость фактически достигается, когда руководитель внутреннего аудита функционально подотчетен Совету».

Критерий статус определяется принципами внутреннего аудита, стандартами: «в Положении о внутреннем аудите определяется статус внутреннего аудита в организации...» [21 с. 3]. Аналогично в соответствии с принципами и стандартами определены критерии доступ к информации и доступ к ресурсам. Принципы [35] определяют обязательность наличия достаточных ресурсов для функции, в стандарте 2230 «Распределение ресурсов для выполнения аудиторского задания» формируется требование к определению достаточности ресурсов на выполнение задания, стандарт 2310 «Сбор информации» требует достаточность информации для выполнения программы предоставления гарантий. Стандарт 1000 «Цели, полномочия и ответственность» закрепляет право на получение информации для осуществления функции через формирование Положения о внутреннем аудите и его согласовании с Советом.

Таблица 9 – Критерии для оценки влияния корпоративной культуры на функцию внутреннего контроля и аудита

Группа	Критерии
Критерии организации процесса	1) Независимость; 2) Статус; 3) Доступ к информации; 4) Доступ к ресурсам.
Критерии реализации процесса	1) Гарантии (оценки деятельности); 2) Рекомендации и мониторинг; 3) Заинтересованные стороны; 4) Риски.

Критерии реализации процесса: гарантии, рекомендации и мониторинг, заинтересованные стороны, риски. Гарантии как критерий определен в соответствии с определением, принципами (например, качественно выполняет свою работу), Кодексом этики (профессиональная компетентность), стандартами (понятие гарантий приведено в словаре терминов международных профессиональных стандартов внутреннего аудита). Рекомендации и мониторинг как критерий дополнительно определяются современными исследованиями (расширенное использование анализа данных, технологии). В функции внутреннего аудита существенную роль играют заинтересованные стороны, включая Совет, высшее исполнительное руководство, в современных исследованиях это тоже отдельно подчеркивается как важный фактор (согласованность с бизнес-целями, более эффек-

тивное привлечение к своей работе функциональных подразделений), что определило выбор данного критерия. Критерий риски основан на МОПП и современных исследованиях (увеличение охвата рисков, акцент на рисках).

На основе разработанных критериев проведем оценку влияния корпоративной культуры на функцию внутреннего контроля и аудита. Для анализа будем использовать четырех балльную шкалу: 1 – не влияет (условное обозначение – ☐), 2 – слабо влияет (◐), 3 – достаточно влияет (◑), 4 – существенно влияет (●).

В таблице 10 показана сила влияния типов корпоративной культуры по Р. Куинну и К. Камерону по разработанным критериям оценки, исходя из опроса сотрудников функции внутреннего контроля и аудита и менеджмента организации атомной отрасли.

Таблица 10 – Оценка влияния корпоративной культуры (Р. Куинн и К. Камерон) на внутренний аудит

Показатель	Клан	Адхократия	Иерархия	Рынок
<i>Независимость</i>	◐	●	◑	●
<i>Статус</i>	◐	◐	●	◐
<i>Доступ к информации</i>	◑	◐	●	◑
<i>Доступ к ресурсам</i>	◑	◐	◑	◑
Критерии организации процесса	◐ ◑	◐	◑ ●	◑
<i>Гарантии</i>	◐	◑	◑	●
<i>Рекомендации и мониторинг</i>	◐	●	◐	◑
<i>Заинтересованные стороны</i>	◑	◑	◐	◑
<i>Риски</i>	◑	●	◐	●
Критерии реализации процесса	◐	◑ ●	◐	◑ ●

Используя типологию корпоративной культуры, предложенную Р.Куинном и К. Камероном, можно сделать вывод, что на этапе становления функции внутреннего контроля и аудита наибольшее влияние оказывает иерархический тип корпоративной культуры. В организациях с таким типом корпоративной культуры легче проходят процессы встраивания функции внутреннего аудита в управленческие процессы, меньше оказы-

вается сопротивление со стороны владельцев процессов, что объяснимо жесткими политиками и процедурами, централизованными решениями. Немного менее эффективно становление рассматриваемой функции проходит в организациях кланового типа корпоративной культуры. Сложнее всего реализовать постановку функции в организациях с адхократией. В тоже время укрепившаяся функция внутреннего аудита будет приносить больше пользы в организациях с адхократической и рыночной типами корпоративной культуры, что объясняется реальной потребностью менеджмента в таких организациях в высокопрофессиональных рекомендациях, гарантиях.

Используем для анализа типологию корпоративных культур по Хэнди (таблица 11). Наибольшее влияние на функцию внутреннего аудита будет оказываться в организациях с корпоративной культурой типа «роль» как на этапе становления, так и на этапе реализации функции, что определяется наибольшей полезностью данной функции при функционировании бизнеса. Наоборот, в компаниях с культурой личности функция внутреннего аудита не будет реализована на должном уровне, возникнут существенные проблемы уже на этапе ее внедрения. Недостаточную поддержку функции внутреннего аудита на этапе становления можно наблюдать в организациях с типом культуры «власть», но если функция укрепится, то в процессе ее реализации организация будет получать дополнительные выгоды.

Таблица 11 – Оценка влияния корпоративной культуры (Хэнди) на внутренний аудит

Показатель	Власть	Роль	Задача	Личность
<i>Независимость</i>	●	●	●	●
<i>Статус</i>	●	●	●	●
<i>Доступ к информации</i>	●	●	●	●
<i>Доступ к ресурсам</i>	●	●	●	●
Критерии организации процесса	●	●●	●●	●
<i>Гарантии</i>	●	●	●	●
<i>Рекомендации и мониторинг</i>	●	●	●	●
<i>Заинтересованные стороны</i>	●	●	●	●
<i>Риски</i>	●	●	●	●
Критерии реализации процесса	●	●●	●●	●

Таким образом, влияние корпоративной культуры на функцию внутреннего аудита необходимо рассматривать не только применительно к типу культуры, но и применительно к развитию функции внутреннего аудита в организации (становление или функционирование).

2.2 Ценностная модель в деятельности подразделения внутреннего контроля и внутреннего аудита

Эффективность деятельности подразделения внутреннего контроля и аудита зависит от качественного принятия управленческих решений руководителем подразделения и результативности всех сотрудников данного подразделения. Эффективность достигается, с одной стороны - мотивацией сотрудников, как материальной (конкурентоспособный должностной оклад, грамотно выстроенная система индивидуального стимулирования, внедрение ключевых показателей результативности и др.), так и нематериальной (благодарность руководства, корпоративные мероприятия и т.п.), с другой стороны - принятием сотрудниками ценностей организации.

Ценностные теории подробно описаны в работах таких специалистов, как: Р. Гринлиф (религиозное направление ценностных теорий), Т. Парсон (идеалистический характер ценностей, включающий не только религиозный и моральный характер, но и другие значимые ценности), К. Ходжкинсон (ценностная теория лидерства), Е. Кудряшова (лидерство в XXI веке через призму ценностных теорий) и др.

В тоже время практически не исследованы вопросы ценностного подхода к деятельности сотрудников, выполняющих функцию внутреннего контроля и аудита в организациях холдинга, не являющихся управляющими компаниями.

При рассмотрении ценностной модели в деятельности подразделения внутреннего контроля и аудита в организациях холдингового типа (не являющихся управляющими компаниями) необходимо учитывать следующие факторы:

- 1) уровень развития функции «внутренний контроль и аудит» в организации. Как правило, в настоящее время в организациях, не являющихся управляющими компаниями, уровень развития функции «внутренний контроль и аудит» можно оценить как ниже целевого, что объясняется необходимостью смены взгляда на функцию со стороны владельцев бизнес-процессов с «контролера-надзирателя – найти и наказать» до «аудитора-советника – найти, рекомендовать, принять меры». На функцию «внутренний контроль и аудит» сильное влияние оказывает и корпоративная культура организации;

- 2) влияние функционального руководителя управляющей компании (по функции «внутренний контроль и аудит») на деятельность подразделения внутреннего контроля и аудита управляемой компании и на деятель-

ность управляемой компании в целом. В данном случае влияние может оцениваться по шкале «не значительно – существенно».

С точки зрения подразделения внутреннего контроля и аудита в организациях холдинга, не являющимися управляющими компаниями, можно предложить следующую ценностную модель развития – ценностную пирамиду (рисунок 10):



Рисунок 10 – Ценностная пирамида функции внутреннего контроля и аудит

В основании ценностной пирамиды функции «внутренний контроль и аудит» находится реализация подразделением внутреннего контроля и аудита набора действий с целью вхождения в управленческий аппарат организации как «соисполнитель». На этом этапе развития функции ценность заключается во встраивании в систему управления организацией на правах «коллеги», т.е. на правах квалифицированных специалистов.

Формирование подразделения внутреннего контроля и аудита, как нового субъекта управления организацией, неизбежно повлечет перестройку управляющей вертикали. Принятие или непринятие функционала внутреннего контроля и аудита владельцами процессов во многом будет обусловлено развитием контрольной среды в организации, отношением к подразделению внутреннего контроля и аудита топ-менеджмента организации, Совета директоров. На данном этапе развития функции основой построения взаимоотношений с менеджментом будут отношения, основанные на выполнении одного общего дела: достижение стратегических целей организации. При этом подразделение внутреннего контроля и аудита не является еще равноправным участником этих отношений, выполняя свой функционал самостоятельно, доказывая свою значимость и формируя базу локальных актов деятельности. В данный период совершенствуется и структура подразделения внутреннего контроля и аудита.

В соответствии с приказом АО «ТВЭЛ» (управляющая компания для АО «СХК») от 22.04.2014 № 4/137-П «Об утверждении методических указаний по построению организационных схем и организационных структур

ОАО «ТВЭЛ» и Обществ, входящих в контур управления Топливной компании» [26] в Топливной компании все структурные подразделения поделены по уровню структурного подразделения (уровню управления):

- 1 уровень – служба/программа/проектный офис/филиал;
- 2 уровень – управление;
- 3 уровень – отдел/цех/центральная лаборатория;
- 4 уровень – группа/участок/лаборатория.

На примере подразделения внутреннего контроля и аудита АО «Сибирский химический комбинат» покажем изменение наименования за период с 2011 по 2015 годы (рисунок 11).

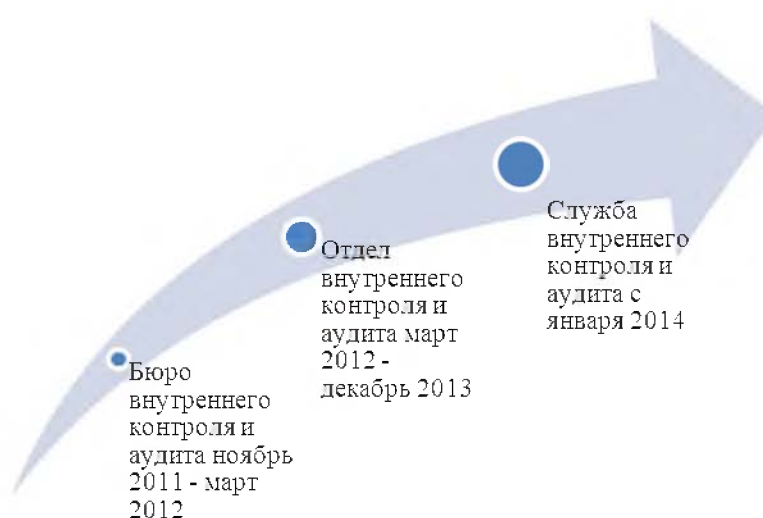


Рисунок 11 – Изменение наименования подразделения внутреннего контроля и аудита АО «СХК»

Как видно из рисунка 11, за пять лет подразделение внутреннего контроля и аудита в АО «СХК» с 4 уровня управления поднялось на первый уровень.

В этот же период происходит активное принятие локальных нормативных документов, регулирующих деятельность подразделения внутреннего контроля и аудита, как в рамках управляющей компании, так и в рамках управляемой компании.

Например, в рамках Госкорпорации «Росатом» приняты следующие локальные нормативные акты, регулирующие деятельность функции внутреннего контроля и аудита в атомной отрасли, к которой и относится АО «СХК»:

- политика в области внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций [29];
- структура группы процессов «Внутренний контроль и внутренний аудит» [31];
- основные принципы (правила) организации деятельности подразделений внутреннего контроля и аудита в подведомственных предприяти-

ях Госкорпорации «Росатом», организациях Госкорпорации «Росатом» и их дочерних и зависимых обществах [28] и др.

В АО «СХК» по функции «внутренний контроль и внутренний аудит» также формируются локальные нормативные акты, принятые в соответствии с отраслевыми рекомендациями (таблица 12).

Таблица 12 – Локальные нормативные акты по функции внутренний контроль и аудит, принятые в АО «СХК» за 2011 – 2015 годы (данные предприятия)

№ п/п	Год	Наименование
1	2012	<u>Единые</u> отраслевые методические рекомендации по расчету убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением договоров.
2	2012	<u>Порядок</u> планирования и проведения внутреннего аудита бизнес-процессов, осуществляемых в ОАО «Сибирский химический комбинат» и его дочерних обществах.
3	2013	<u>Единые</u> отраслевые методические указания о порядке действий организаций Госкорпорации «Росатом» по возмещению убытков (реального ущерба) и устранению недостатков, выявленных по результатам контрольных мероприятий, проведенных специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций.
4	2013	<u>Единый</u> отраслевой порядок планирования контрольных мероприятий специализированных органов внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций.
5	2013 (изменения 2015)	<u>Единый</u> отраслевой порядок организации и проведения проверок в рамках процесса «Контрольно-ревизионная деятельность», осуществляемых Департаментом контрольно-ревизионной деятельности Госкорпорации «Росатом»;
6		<u>Типовые</u> отраслевые методические указания по оформлению результатов проверок проводимых специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций.
7	2014	<u>Единые</u> отраслевые методические указания по формированию и представлению отчетности группы процессов «Внутренний контроль и внутренний аудит» специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций.
8	2014	<u>Методические рекомендации</u> по проведению проверок объективности установления сроков поставки товаров, выполнения работ, оказания услуг.
9	2014	<u>Единые</u> отраслевые методические <u>рекомендации</u> по описанию должностных обязанностей и профессионально-технических знаний и навыков работников, выполняющих трудовые функции в области внутреннего аудита в Госкорпорации «Росатом» и ее организациях.
10	2014	<u>Методические указания</u> по проектированию и внедрению контрольных действий/процедур, их формализации в картах внутреннего контроля/ внутреннего финансового контроля в процессах Госкорпорации «Росатом».
11	2015	<u>Единые</u> отраслевые методические <u>рекомендации</u> по квалификации нарушений (недостатков) и их последствий, выявляемых в ходе проведения контрольных мероприятий специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций.
12	2015	<u>Единый</u> отраслевой <u>регламент</u> организации и проведения внутреннего аудита и внутреннего финансового аудита в рамках процессов «Внутренний аудит» и «Внутренний финансовый аудит», осуществляемых Управлением внутреннего аудита Госкорпорации «Росатом»; <u>Методические рекомендации</u> по применению типовых форм документов, оформляемых в ходе проведения аудиторских проверок в рамках процессов «Внутренний аудит» и «Внутренний финансовый аудит», осуществляемых Управлением внутреннего аудита Госкорпорации «Росатом».

Как было отмечено выше, на этом этапе функция доказывает свою необходимость и важность, поэтому одним из показателей деятельности становятся показатели применения мер ответственности за выявленные нарушения и/или несоответствия и, соответственно, размер выявленных нарушений/несоответствий. В соответствии с годовым отчетом [6] на рисунке 12 показан объем выявленных подразделением внутреннего контроля и аудита АО «СХК» операций с отклонениями за 2012 – 2014 годы, а в таблице 13 приведены примененные меры ответственности за 2013 -2014 годы.



Рисунок 12 – Хозяйственные операции с отклонениями, млн. рублей

Таблица 13 – Принятые меры воздействия по результатам контрольных мероприятий

Период	Уволено		Назначены иные меры дисциплинарного взыскания		Назначены меры финансового воздействия (снижение премии, ИСН)	
	<i>Всего</i>	<i>Руководители высшего звена</i>	<i>Всего</i>	<i>Руководители высшего звена</i>	<i>Всего</i>	<i>Руководители высшего звена</i>
2013	1	1	2	0	20	6
2014	0	0	6	1	17	5

Таким образом, на первом этапе происходит реорганизация функционирования органов управления компанией, выстраивание взаимоотношений подразделения внутреннего контроля и аудита с владельцами бизнес-процессов, закрепление прав, функций и обязанностей по функции «внутренний контроль и аудит» через систему локальных нормативных документов. Как правило, данный этап длится от 3 до 7 лет, но может длиться бесконечно долго, если принятая в организации корпоративная культура не позволит совершенствоваться контрольной среде. Существенную роль на этом этапе в развитии функции играет функциональный руководитель управляющей компании.

В результате усиления роли функции внутренний контроль и аудит в организации меняется и ценностное восприятие места данной функции в компании. Происходит переосмысление режима взаимодействия подразделения внутреннего контроля и аудита с владельцами бизнес-процессов, отношения в качестве «соисполнителей» не в полной мере начинают удовлетворять функцию «внутренний контроль и аудит». В соответствии с вышеизложенным, у подразделения внутреннего контроля и аудита меняется и ценностная ориентация. Как показано в центре пирамиды рисунка 10, эффективное взаимодействие с владельцами бизнес-процессов на правах партнера (т.е. равноправное сотрудничество) - вот новый ценностный ориентир рассматриваемой функции.

На этом этапе смещаются и акценты в деятельности подразделения внутреннего контроля и аудита, существенно снижается доля проверочных мероприятий в рамках подпроцесса «Контрольно-ревизионная деятельность» и увеличивается количество и качественное разнообразие внутренних аудитов. При этом основной целью проведения внутренних аудитов становится помощь владельцам бизнес-процессов в повышении эффективности аудируемых процессов, а не нахождение несоответствий. Все активнее формируется образ «аудитора-советника».

Этот период характеризуется для функции «внутренний контроль и аудит» изменением качественного состава сотрудников – набор со стороны или внутри компании высококвалифицированных кадров, перевод в другие структурные подразделения узких специалистов (например, только знание сметного планирования и т.п.). Увеличивается потребность функции в повышении квалификации сотрудников, начинается аттестация на международные сертификаты по внутреннему аудиту, например, на CIA (Certified Internal Auditor). Появляется потребность и стремление полностью соответствовать требованиям Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита, в т.ч. прохождение внешней оценки качественного развития подразделения внутреннего контроля и аудита.

Этап характеризуется выравниванием уровня заработной платы руководителя подразделения внутреннего контроля и аудита с зарплатой топ-менеджеров организации, а уровень оплаты труда сотрудников функции приближается к уровню менеджеров среднего звена (начальник отдела).

Со стороны владельцев бизнес-процессов существенно возрастает активность по привлечению подразделения внутреннего контроля и аудита для экспертной оценки принимаемых управленческих решений, введение представителей функции «внутренний контроль и аудит» в состав комиссий с правом совещательного голоса.

Данный этап может продлиться бесконечно долго при условии изменений в экономике страны, экономике отрасли или организации, процессов реорганизации внутри субъектов и т.п. внешних факторов.

Таким образом, на этом этапе функция «внутренний контроль и аудит» гармонично вписана в контрольную среду организации, является

полноправным элементом управленческой деятельности. Корпоративная среда больше не противодействует и не отвергает внутренний контроль и аудит. Роль функционального руководителя управляющей компании снижается, т.к. все процессы выстроены, закреплены в локальных нормативных документах, а самое главное - функция принята всеми органами управления компанией.

В верхней части пирамиды ценностей функции «внутренний контроль и аудит» стоит «признание и самоопределение».

Этап характеризуется сменой лидеров функции внутренний контроль и аудит, когда сотрудникам становится неинтересно быть просто партнером, когда желание принимать решения становится преобладающим.

При этом происходит смена карьерного тренда сотрудников функции, руководитель функции может претендовать на должности в управляющей компании или должности заместителя руководителя организации по какой-либо функциональной области. Сотрудники решают также, что необходимо развивать управленческую карьеру, например, стать руководителем структурного подразделения.

На данном этапе сотрудники функции реально хотят реализовать выданные ранее рекомендации владельцам процессов, возможно, принять больше ответственности на себя.

Основной проблемой на данном этапе, после ухода руководящих работников по функции «внутренний контроль и аудит», является не уйти в ценностном плане на нижнюю ступень пирамиды, а остаться в управленческой иерархии как эффективный партнер, либо не перегореть от отсутствия возможности самоопределения.

Кроме выстроенной ценностной пирамиды по функции «внутренний контроль и внутренний аудит» необходимо рассмотреть и ценностную модель применительно к личности, где объектом исследования будет каждый сотрудник подразделения внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Ж.С. Аллаярова в своей работе [1] делает вывод, что система разделяемых ценностей-катализаторов обеспечивает интегрированность и устойчивость социальных общностей, а сами ценности в организационной культуре представлены ценностями успеха и ценностями развития.

М.С. Васянин [5] определяет, что ценности являются регуляторами как индивидуального, так и общественного поведения, ценностные ориентации влияют на поведенческие практики индивидов. Автор также анализирует и теорию Р. Мертона, где ценности представлены инструментальными ценностями (ценности-средства). Проанализирована проблема, когда для личности на первый план выходят «идеалистические» ценности, нежели материальные.

Анализ работы М.А. Меня [23] показал, что ценности выступают в виде «системы координат действий, состоящей из общих принципов управления, диспозиций и ситуационных установок ...».

Е.В. Кудряшова в своей работе «Ценностная теория лидерства» [18] определяет, что «сущностным положением, когда речь идет о ценностях, является то, что они не существуют объективно. Ценности абсолютно субъективны и являются результатом внутреннего личного опыта. Ценность, по определению Т. Парсонса, есть концепция желаемого».

Одним из основоположников ценностной теории лидерства является К. Ходжкинсон, его типологию ценностей исследует в своей работе Е.В. Кудряшова, выделяя четыре способа оценки ценностей работниками/личностями: предпочтения, консенсус, последствия и принципы.

«Предпочтения оправдывают ценности на том простом основании, что объект действия просто нравится субъекту или предпочитается им» [18].

Ценности, основанные на консенсусе или последствиях - это ценности, основанные на рациональности. Консенсус - большинство разделяет данную ценность, последствия - а что будет, если ...

Ценности - принципы не управляются разумом, на них оказывает влияние религиозные убеждения, воля, интуиция и т.п.

Как справедливо цитирует Е.В. Кудряшова в своей работе [18] «мир фактов дан изначально, мир ценностей сотворен. При этом административное искусство, тайна лидерства могут, как раз, и включать в себя преодоление первого (ограничений, которые ставит реальность) посредством второго (ценностным творчеством)...».

Стоит отметить, что лидер в коллективе «оказывает огромное влияние на развитие ценностей и норм отдельных членов и организации в целом ... лидерству, основанному на ценностях, можно и должно обучаться в процессе деятельности» [9].

Соблюдение ценностей достигается путем личной приверженности (предпочтения), путем групповых убеждений (консенсус и последствия), путем организационной лояльности (принципы) - права моя компания или нет - это не важно, ибо это компания, где я работаю. Любая ценность может проявляться и поддерживаться на любом уровне.

Объединив типологию ценностей по К. Ходжкинсону с процессом внедрения ценностей, можно сформировать матрицу действий для достижения оптимального влияния ценностей на эффективность деятельности персонала функции «внутренний контроль и аудит» (рисунок 13).

	Предпочтения	Консенсус/ последствия	Принципы
Понять ценности			
Принять ценности			
Жить по ценностям			

Рисунок 13 – Матрица действий (ценностная модель)

Рассмотрим обозначения в представленной ценностной модели (таблица 14).

Таблица 14 – Условные обозначения, принятые в ценностной модели

Обозначение	Характеристика
	Полное принятие ценностей работником функции внутренний контроль и аудит, ценности развиты на уровне убеждений и полностью соблюдаются. В данном случае не требуется дополнительных усилий для поддержания ориентации на ценности. Данные ценности оказывают значительное влияние на обеспечение лидерства в профессии.
	Ценности полностью понятны работникам, приняты в качестве личной приверженности, или сотрудник полностью придерживается ценностей в результате групповых убеждений. Требуется незначительная коррекция усилиями руководителя, основанная на информировании сотрудников о том, как ценности оказывают влияние на функцию «внутренний контроль и аудит» или примерами следования ценностям топ-менеджеров компании. Данные ценности оказывают сильное влияние на обеспечение лидерства в профессии.
	Ценности проявлены на хорошем уровне в результате личных предпочтений или убеждений работника, либо в результате групповых убеждений. Требуется разработка дополнительных мер, направленных на продвижение ценностей. Информационные материалы, направленные на понимание сотрудниками, зачем нужно придерживаться ценностей, что будет, если им не следовать. Демонстрация лучших практик применения ценностей, коррекция сложившейся корпоративной культуры по функции «внутренний контроль и внутренний аудит». Данные ценности оказывают незначительное влияние на обеспечение лидерства в профессии.
	Ценности проявлены недостаточно, основаны либо на текущих предпочтениях работника, либо на боязни возможных негативных последствий, например взысканий, уменьшения численности подразделения внутреннего контроля и аудита и т.п. Требуется существенная коррекция для продвижения ценностей в коллективе: изменение климата в коллективе, доведение лучших практик, демонстрация поддержки ценностей топ-менеджерами, демонстрация связи приверженности ценностям с финансовыми показателями, с оценкой сотрудника и т.д. Данные ценности влияние на обеспечение лидерства в профессии практически не оказывают.
	Сотрудникам функции «внутренний контроль и аудит» ценности известны, но в их деятельности ценности не проявлены. В обязательном порядке требуется привлечение специалистов службы управления персоналом для внедрения ценностей в деятельность функции.

Проанализируем внедрение ценностей на примере службы внутреннего контроля и аудита АО «СХК» - организации атомной отрасли. Ценности Росатома: на шаг впереди, ответственность за результат, эффективность, единая команда, уважение, безопасность (рисунок 14). Внедрение ценностей Росатома в деятельность Службы внутреннего контроля и аудита АО «СХК» происходит по следующей выстроенной логике: узнать – понять – принять – жить по ценностям.



Рисунок 14 – Ценности Росатома [33]

Исследуя влияние ценностей в коллективе необходимо всегда обращать внимание на сформулированные К. Ходжкинсоном заблуждения (рисунок 15):

- 1) ни один факт не может доказать ценность. Пути преодоления применительно к СВКиА: размещение информационных материалов о ценностях; творческий подход к полному принятию ценностей;
- 2) ценности не всегда и не для всех одинаковы. Путь преодоления – учет личных качеств сотрудников при планировании и осуществлении деятельности;
- 3) решение проблемы ценностей путем удаления источника проблем. Путь преодоления – слушать и слышать коллег.

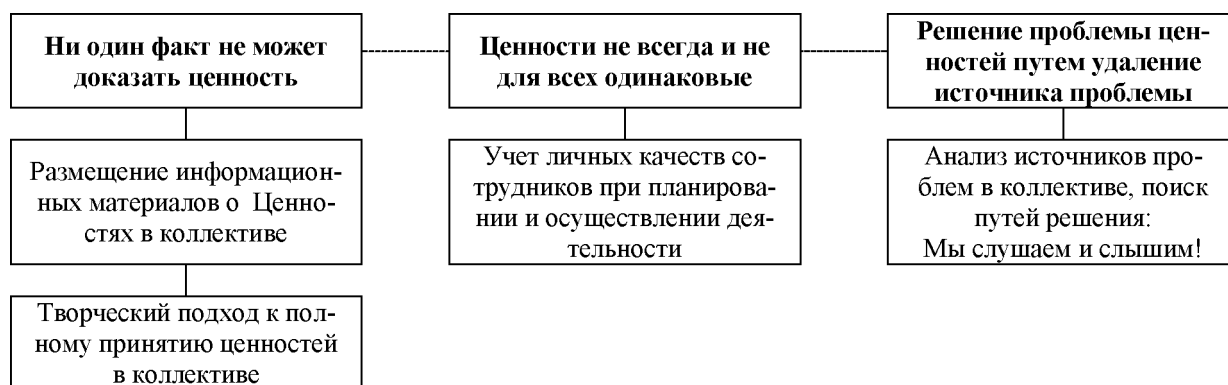


Рисунок 15 – Заблуждения по К. Ходжкинсону

Одна из ценностей в атомной отрасли – безопасность. В Службе внутреннего контроля и аудита АО «СХК» данная ценность развита на уровне «принципы», что предполагает безусловное следование, и, тем самым, не требует дополнительных усилий, ни со стороны руководителя, ни со стороны коллег, обеспечивая лидерство в профессии. В таблице 15 приведено описание всех ценностей Росатома.

Рассматривая ценность «ответственность за результат» применительно к СВКиА АО «СХК», считаем, что данная ценность развита на

уровне «консенсус-последствия», это предполагает, что большинство коллектива разделяет данную ценность, но большое влияние оказывает «что будет, если...». Лидерство в профессии обеспечивается через призму ключевых показателей эффективности специалиста. Ежегодно полностью выполняется план контрольных мероприятий, без срыва сроков, а также выполняются внеплановые поручения генерального директора. Помимо собственно контрольных мероприятий службой выдаются рекомендации по устранению выявленных недостатков. В 2014 году показатель реализации поручений составил 100%.

В Службе внутреннего контроля и аудита АО «СХК» ценность «уважение» развита на уровне «предпочтения», тем самым лидерство в профессии обеспечивается за счет морально-этических предпочтений в коллективе. Качество работы, проводимой СВКиА, достаточно высоко оценивается владельцами бизнес-процессов по всем критериям оценки. Средний балл по шкале оценки – 3,75 из 4. В 2015 году аудитору службы присвоено звание «заслуженный работник комбината» - высшая награда в АО «СХК».

В СВКиА АО «СХК» ценность «единая команда» развита на уровне «консенсус», тем самым лидерство в профессии обеспечивается через многолетний опыт выстраивания отношений с функциональными подразделениями. При проведении проверочных мероприятий в подразделениях комбината и его дочерних обществах плодотворно сотрудничаем с функциональными руководителями, и именно за счет этого, за счет работы в единой команде, получаем хорошие результаты.

Ценность «эффективность» в СВКиА АО «СХК» развита на уровне «консенсус-последствия», что предполагает, что большинство членов коллектива разделяет данную ценность, но большое влияние оказывает «что будет, если...» (как и в случае с ценностью «ответственность за результат»).

Ценность «на шаг впереди» развита на уровне «последствия», тем самым лидерство в профессии обеспечивается за счет морально-этических предпочтений в коллективе и рациональной составляющей – придет более обученный, где буду я?

Таблица 15 – Реализация ценностей «Росатома»

Ценность	Описание ГК «Росатом»	Примеры реализации в СВКиА АО «СХК»
Безопасность	Безопасность - наивысший приоритет	При проведении проверок обязательно учитываем в своей деятельности требования по защите государственной тайны, сохранности конфиденциальной информации и правила пользования служебной документацией. Посещение производственных площадок обязует соблюдать правила ядерной и радиационной безопасности. Все эти требования не только знаем, но и, безусловно, выполняем. Декларируем принцип безопасности людей, как наивысшую социальную ценность, считаем, что принцип предупреждения опасности имеет наивысший приоритет.
	В нашей работе мы в первую очередь обеспечиваем полную безопасность людей и окружающей среды	
	В безопасности нет мелочей - мы знаем правила безопасности и выполняем их, пресекая нарушения	

Продолжение таблицы 15

		Проверочные мероприятия	Количество	
			План	Факт
Ответственность за результат	Каждый из нас несет личную ответственность за результат своей работы и качество своего труда перед государством, отраслью, коллегами и заказчиками	Всего в 2014 году, в т.ч.	13	19
		Проверка ФХД	6	6
		Экспертно-аналитические мероприятия	4	4
	В работе мы предъявляем к себе самые высокие требования	Аудит бизнес-процессов	2	2
		Централизованные проверки	1	1
		Срочные поручения генерального директора	-	6
Уважение	Мы с уважением относимся к нашим заказчикам, партнерам и поставщикам. Мы всегда внимательно слушаем и слышим друг друга вне зависимости от занимаемых должностей и места работы	Заказчиками нашей работы являются владельцы бизнес-процессов, мы изучаем их потребности, формируем план контрольных мероприятий исходя из рисков процессов и совместно с владельцами бизнес-процессов. Мы умеем формировать и поддерживать доброжелательные, уважительные отношения, поддерживать атмосферу сотрудничества. Качество работы, проводимой СВКиА, достаточно высоко оценивается функциональными руководителями комбината по всем критериям оценки.		
	Мы уважаем историю и традиции отрасли			
	Достижения прошлого вдохновляют нас на новые победы			
Единая команда	Мы все - Росатом. У нас общие цели.	Служба внутреннего контроля и аудита в полном составе полностью обладает всеми необходимыми компетенциями для осуществления контрольных мероприятий. Каждый из нас помогает друг другу достичь цели, в т.ч. через назначения руководителя на каждое контрольное мероприятие. В планы работы службы включены вопросы общекорпоративного уровня: оплата труда, эффективность выполнения инвестиционных проектов, анализ бизнес-процессов и т.п.		
	Работа в команде единомышленников позволяет достигать уникальных результатов			
	Вместе мы сильнее и можем добиваться самых высоких целей.			
	Успехи сотрудников - успехи компании			
Эффективность	Мы всегда находим наилучшие варианты решения задач.	Улучшить производственные процессы и повысить эффективность удалось благодаря внедрению в СВКиА АО «СХК» в 2014 «ПСР Росатома. Внедрение системы 5S на рабочих местах». В 2015 году проведена оптимизация процесса формирования управленческой отчетности (формирование отчета о принятых мерах по результатам контрольных мероприятий)». Оптимизация процесса позволила сократить трудозатраты на 12 дней (20-8).		
	Мы эффективны во всем, что мы делаем - при выполнении поставленных целей			
	Мы максимально рационально используем ресурсы компании и постоянно совершенствуем рабочие процессы.			
На шаг вперед	Мы всегда на шаг вперед в технологиях, знаниях и качествах наших сотрудников.	СХК является одним из первых предприятий ГК "Росатом", создавших в своей структуре подразделение внутреннего аудита. Мы адаптируем и интегрируем появившиеся в практике нововведения в свою трудовую деятельность. 80% сотрудников службы имеют диплом PIA, CPIA		
	Мы предвидим, что будет завтра, и готовы к этому сегодня			
	Мы постоянно развиваемся и учимся.			

Использование ценностного подхода к развитию функции «внутренний контроль и аудит» в АО «Сибирский химический комбинат» позволило:

- руководителю службы определить приверженность сотрудников ценностям Росатома;
- вовлечь сотрудников службы в процессы продвижения ценностей Росатома с целью обеспечения лидерства в профессии;
- сформировать у внутреннего аудитора полное понимание ценностных компетенций, которыми должен обладать специалист функции внутренний контроль и аудит;
- повысить эффективность командной работы.

2.3 Формализованная оценка качества участия специалиста (ФОКУС)

На современном этапе одной из основных задач менеджера в организации является грамотное построение системы мотивации сотрудников. Это обуславливается тем, что каждый сотрудник имеет разные потребности, разные ожидания, не одинаковую вовлеченность, да и по-разному воспринимает ценности компании (на уровне предпочтений, последствий, консенсуса или принципов).

Проблемам мотивации посвящены работы многих специалистов: теория иерархии потребностей Абрахама Маслоу, теория Х и теория Y Мак-Грегора, двухфакторная теория Герцберга, теория справедливости Адамса, теория ожидания Виктора Врума, теория постановки целей Эдвина Лока и Гэри Латема, система сбалансированных показателей Роберта С. Каплана и Дейвида П. Нортон и др.

В тоже время практически не исследованы вопросы мотивации сотрудников, выполняющих функцию внутреннего контроля и аудита в организациях холдинга не являющихся управляющими компаниями.

При рассмотрении вопроса мотивации сотрудников по внутреннему контролю и аудиту в организациях холдингового типа (не являющихся управляющими компаниями) необходимо учитывать следующее:

1) небольшая численность подразделения внутреннего контроля и аудита. Как правило, такие организации имеют общую численность до 10 000, численность подразделения внутреннего контроля и аудита в 92 % таких компаний составляет до 10 человек [13];

2) подразделение по внутреннему контролю и аудиту выполняет разнообразные функции (рисунок 16).

Таким образом, небольшая численность и разнообразие выполняемых работ подразделением внутреннего контроля и аудита, определяет, что для эффективного достижения результата необходима слаженная работа в команде, т.к. каждый специалист не может иметь компетенции по всем направлениям деятельности.

Работа в команде, обладание необходимыми групповыми компетенциями для решения поставленных задач полностью соответствует международным подходам. Так в соответствии с международными профессиональными стандартами внутреннего аудита (стандарт 1210 – профессионализм) «для выполнения стоящих перед подразделением внутреннего аудита задач, сотрудники подразделения должны коллективно обладать необходимыми знаниями, навыками и другими компетенциями или получить их» [38].

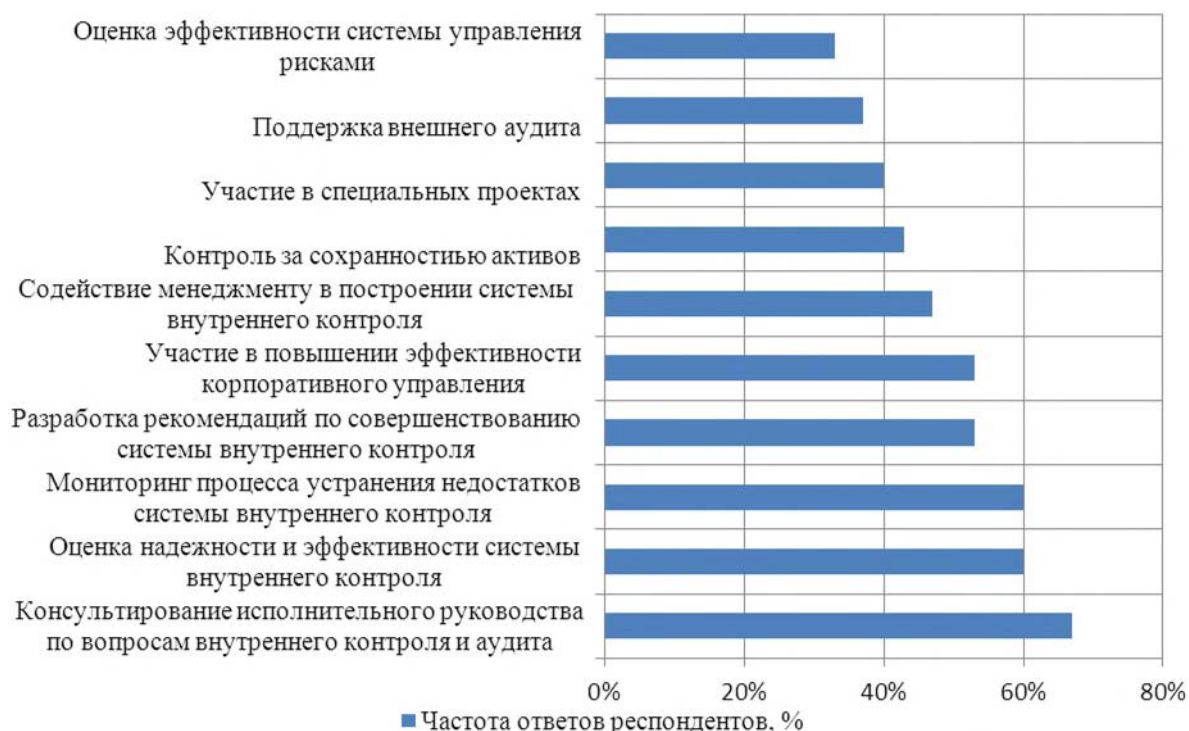


Рисунок 16 – Функции, выполняемые подразделением внутреннего контроля и аудита²

Но в связи с работой специалистов по внутреннему контролю и аудиту в команде возникает и сложность с мотивацией сотрудников. С одной стороны, командная работа определяет групповую ответственность за результат, и, следовательно, достигнутый результат распространяется на всю группу в целом, с другой стороны неэффективная работа одного специалиста в команде, требует больше усилий от другого члена команды. Все это подчеркивает необходимость проводить оценку вклада каждого члена команды в достижение общего результата деятельности.

В соответствии с «Исследованием текущего состояния и тенденций развития внутреннего аудита в России», проведенного Институтом внутренних аудиторов при поддержке компании ПрайсвотерхаусКуперс [13],

² Составлено по [13] на основе данных за 2013 год

определены наиболее часто встречающиеся показатели оценки эффективности деятельности функции внутренний контроль и внутренний аудит:

- 1) степень фактического выполнения плана контрольных мероприятий (87% респондентов);
- 2) результаты опроса высшего руководства (57%);
- 3) значимость выводов и рекомендаций по результатам контрольных мероприятий (53%);
- 4) процент выполнения планов мероприятий по устранению нарушений, выявленных по результатам контрольных мероприятий (37%);
- 5) результат опроса владельцев бизнес-процессов (37%);
- 6) экономический эффект от деятельности подразделения по внутреннему контролю и аудиту (23%);
- 7) отклонение от плана выполнения контрольного мероприятия (17%);
- 8) количество выданных рекомендаций владельцам бизнес-процессов (10%);
- 9) иное (17%) и др.

В теории ожидания В. Врума [22, с. 76-78] определено, что мотивация сотрудников к более продуктивному труду зависит от трех факторов: усилия – результаты – вознаграждение. Т.е. сотрудник должен быть уверен в том, что прикладываемые усилия приведут к требуемому результату, а за достигнутый результат он получит справедливое вознаграждение.



Рисунок 17 – Обоснование выбора для специалиста ключевого показателя эффективности – ФОКУС

Взаимосвязанное применение мотивационной теории ожидания В. Врума, системы сбалансированных показателей Роберта С. Каплана и Дейвида П. Нортон с учетом показателей оценки эффективности деятель-

ности по функции внутренний контроль и аудит может помочь оценить как работу в команде, так и вклад каждого специалиста в достижение поставленной цели. На рисунке 17 показана взаимосвязь данных теоретических конструкций с целью определения показателя денежной мотивации сотрудников подразделения внутреннего контроля и аудита – формализованной оценки качества участия специалиста (ФОКУС).

Формализованная оценка качества участия специалиста (ФОКУС) – это интегрированная оценка качества работы специалиста по внутреннему контролю и аудиту, включающая в себя как показатели участия в командной работе по проведению контрольных мероприятий, с учетом внутреннего и внешнего мониторинга данного вида деятельности, так и персональные достижения сотрудника.

В блоке «результаты» в скобках указаны номера показателей оценки эффективности, изложенных выше.

Далее рассмотрена методика ФОКУС, предложенная автором и внедренная на предприятии атомной отрасли – АО «Сибирский химический комбинат». Данная методика позволит оценить вклад каждого внутреннего аудитора в достижение общей цели – своевременное и полное выявление существующих нарушений/отклонений в организации методами контрольно-ревизионной деятельности и внутреннего аудита. А значит, и определить денежное вознаграждение специалиста за вклад в достижение этой цели.

ФОКУС проводится как по каждому проведенному контрольному мероприятию (работа в команде) – блоки «участие специалиста в контрольных мероприятиях» и «мониторинг участия специалиста в контрольных мероприятиях», так и в целом по оцениваемому году (индивидуальный вклад) – блок «персональные показатели эффективности специалиста».

Оценку участия специалиста в контрольных мероприятиях проводит руководитель рабочей группы по показателям, отраженным в таблице 16. При оценке показателя используется следующая шкала: не согласен (1 балл), скорее не согласен (2 балла), скорее согласен (3 балла), полностью согласен (4 балла).

Таблица 16 – Участие специалиста в контрольных мероприятиях

Показатель	Критерии оценки			
1 Выявлены и отражены в отчете об исполнении индивидуального задания существенные нарушения (риски)	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
2 При разработке плана проверки (контрольного мероприятия) специалист принимал активное участие, предложил для проведения контрольного мероприятия вопрос с высоким уровнем риска	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
3 Все нарушения (риски) описаны в строгом соответствии с требованиями, изложенными в Приложении № 3 к Методическим указаниям по формированию и представлению отчетности группы процессов «Внутренний контроль и внутренний аудит» СОВК ГК «Росатом» и ее организаций	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен

Продолжение таблицы 16

Показатель	Критерии оценки			
	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
4 Все выявленные нарушения (риски) подтверждены соответствующими документами (кто, что, где, когда, сколько, почему, риски/негативные последствия)	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
5 По каждому существенному нарушению/ риску даны обоснованные рекомендации	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
6 Рабочие документы аудитора сформированы и переданы для свода по описи руководителю рабочей группы	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
7 Соблюдены сроки выполнения индивидуального задания (индивидуальное задание сдано и принято без замечаний руководителем рабочей группы)	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
8 В индивидуальном задании отражены положительные оценки деятельности объекта проверки	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен

Результат участия специалиста в каждом контрольном мероприятии определяется по формуле:

$$OY = \frac{\sum_{i=1}^n O}{n}, \quad (1)$$

где: OY – оценка участия специалиста в контрольном мероприятии руководителем рабочей группы;

O – оценка показателя участия специалиста в соответствии с критериями и балльной шкалой;

n – количество оцениваемых показателей.

Итоговый годовой результат по блоку «участие специалиста в контрольных мероприятиях» рассчитывается по формуле:

$$IOY = \frac{\sum_{i=1}^m OY}{m}, \quad (2)$$

где: IOY – итоговая годовая оценка участия специалиста в контрольных мероприятиях;

OY – оценка участия специалиста в контрольном мероприятии руководителем рабочей группы;

m – количество контрольных мероприятий, в которых принимал участие специалист.

Мониторинг участия специалиста в контрольных мероприятиях осуществляют владелец процесса (показатель 1 таблицы 17, с учетом корректирующего коэффициента), руководитель рабочей группы (показатель 2 таблицы 17), руководителем службы (показатель 3 таблицы 17), специалист самостоятельно (показатель 4 таблицы 17). При этом используется следующая балльная шкала: не согласен (1 балл), скорее не согласен (2 балла), скорее согласен (3 балла), полностью согласен (4 балла).

Таблица 17 – Мониторинг участия специалиста в контрольных мероприятиях

Показатель	Критерии оценки			
1 В результате обсуждения проекта акта владелец процесса НЕ доказал необоснованность включенных в проект акта нарушений (рисков)	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
2 Участие специалиста в контрольном мероприятии со стороны руководителя рабочей группы (предложен алгоритм проверки направления, самостоятельность, точность и др.) оценивается на высоком уровне	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
3 Участие специалиста в контрольном мероприятии со стороны руководителя службы оценивается на высоком уровне	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
4 Участие специалиста в контрольном мероприятии оценивается на высоком уровне (самооценка)	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен

Результат мониторинга участия специалиста в каждом контрольном мероприятии определяется по формуле:

$$MOY = \frac{\sum_{i=1}^n MO}{n} \times K, \quad (3)$$

где: MOY – оценка мониторинга участия специалиста в контрольном мероприятии;

MO – оценка показателя мониторинга участия специалиста в соответствии с критериями и балльной шкалой;

n – количество оцениваемых показателей;

K – корректирующий коэффициент (оценка командной работы со стороны владельца процесса), который определяется как частное от деления суммы выставленных оценок предложенных в анкете на сумму максимально возможных оценок, умноженное на 1,2.

Итоговый годовой результат по блоку «мониторинг участия специалиста в контрольных мероприятиях» рассчитывается по формуле:

$$ИМОУ = \frac{\sum_{i=1}^m MOY}{m}, \quad (4)$$

где: ИМОУ – итоговая годовая оценка мониторинга участия специалиста в контрольных мероприятиях;

MOY – оценка мониторинга участия специалиста в контрольном мероприятии;

m – количество контрольных мероприятий, в которых принимал участие специалист.

Персональные показатели эффективности специалиста оцениваются руководителем службы по показателям, приведенным в таблице 18. При этом используется следующая балльная шкала: не согласен (1 балл), скорее

не согласен (2 балла), скорее согласен (3 балла), полностью согласен (4 балла).

Таблица 18 – Персональные показатели эффективности специалиста

Показатель	Критерии оценки			
1 Специалист проявлял творческую активность, направленную на популяризацию профессии (подготовка статьи в газету, подготовка информации на сайт СХК и т.п.) - оценка зависит от количества и качества	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
2 Специалист работал над актуализацией локальных актов СХК, подготовкой регламентов, стандартов и т.п. (по линии деятельности) - оценка зависит от внедрения	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
3 Специалист оказывал консультационную помощь руководителям (оформлено в письменном виде, получена обратная связь) - зависит от количества и качества	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
4 Организация рабочего места специалиста соответствует системе 5-С в офисе	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
5 Специалист осуществлял выполнение срочных поручений руководства (оформлено в письменном виде, достигнут результат) - зависит от количества и качества	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
6 Специалист осуществлял реализацию выполнения командного ПСР-проекта – зависит от вклада в достижение результата	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен
7 Специалист осуществлял реализацию выполнения личного ПСР-проекта – зависит от достижения результата	Полностью согласен	Скорее согласен	Скорее не согласен	Не согласен

Результат оценки персональной эффективности специалиста осуществляется в целом за год по формуле:

$$ОПЭ = \frac{\sum_{i=1}^n ПЭ}{n} \times k, \quad (5)$$

где: ОПЭ – оценка персональной эффективности специалиста;

ПЭ – оценка показателя персональной эффективности специалиста в соответствии с критериями и балльной шкалой;

n – количество оцениваемых показателей;

k – корректирующий коэффициент (оценка руководителем службы), который определяется по следующей шкале: 0,7 – «низкий уровень персональной эффективности специалиста», 1,0 – «стандартный уровень персональной эффективности», 1,2 – «высокий уровень персональной эффективности специалиста, амбициозные цели поставлены и достигнуты».

Итоговый годовой результат ФОКУС определяется итоговым годовым результатом по блоку «участие специалиста в контрольных мероприятиях», итоговым годовым результатом по блоку «мониторинг участия специалиста в контрольных мероприятиях» и результатом оценки по блоку

«персональные показатели эффективности специалиста» с учетом весовых коэффициентов в соответствии с таблицей 19.

Таблица 19 – Весовые коэффициенты по блокам ФОКУС

Оцениваемый блок	База	Вес	Максимальный балл
1 Участие специалиста в контрольных мероприятиях	4	0.7	2.8
2 Мониторинг участия специалиста в контрольных мероприятиях	4	0.1	0.4
3 Персональные показатели эффективности специалиста	4	0.2	0.8

Таким образом, для расчета ФОКУС используется следующая формула и ограничение:

$$\text{ФОКУС} = \text{ИОУ} \times \text{В} + \text{ИМОУ} \times \text{В} + \text{ОПЭ} \times \text{В} \leq 4, \quad (6)$$

где: В – весовой коэффициент по блокам ФОКУС.

ФОКУС используется при годовой оценке эффективности деятельности специалиста как один из ключевых показателей эффективности (КПЭ) специалиста по внутреннему контролю и аудиту. При этом устанавливаются следующие уровни выполнения КПЭ:

- нижний уровень – 3 балла;
- целевое значение – 3,4 балла;
- верхний уровень – 4 балла.

На рисунке 18 показан пример карты КПЭ для ведущего аудитора службы внутреннего контроля и аудита.

КАРТА КПЭ на 2015 год период действия с 01.01.2015г. по 31.12.2015г.										УТВЕРЖДАЮ	
										(должность)	
										(подпись) (ФИО)	
Владелец карты КПЭ		ФИО, должность						Наименование организации			
		ФИО, ведущий аудитор						АО " "			
№ КПЭ	Наименование КПЭ, единица измерения КПЭ	Уровни выполнения КПЭ			Вес КПЭ, %	Тип КПЭ	Фактический уровень	Взвешенный коэффициент	Подпись при оценке выполнения КПЭ		
		Нижний уровень	Целевое значение	Верхний уровень					Подпись	ФИО, должность	
1	ФОКУС, балл	3	3.75	4	40	Непрерывный				Руководитель службы	
4	% выполнения планов мероприятий по устранению нарушений, составленных по результатам проверок	0.9	0.95	0.98	10	Дискретный				Руководитель службы	
5	Скорректированный свободный денежный поток Общества, млрд. руб.				10	Непрерывный				Руководитель службы	
Итоговый коэффициент выполнения КПЭ											
Итоговый коэффициент с учетом корректирующего коэффициента											
		Подпись	ФИО, должность						Наименование организации		
Владелец карты КПЭ											
Непосредственный руководитель											
Представитель финансово-экономической службы											
Представитель службы управления персоналом											

Использование данной методики в АО «Сибирский химический комбинат» позволило:

- руководителю службы формализовать оценку вклада каждого специалиста в достижение общей цели функции внутренний контроль и внутренний аудит;
- дифференцировать вознаграждение по итогам работы за год по каждому специалисту;
- вовлечь в процедуру определения вклада каждого специалиста по результатам проведенного контрольного мероприятия все заинтересованные стороны: самого специалиста (самооценка), руководителя рабочей группы, руководителя службы и владельца проверяемого бизнес-процесса;
- сформировать у внутреннего аудитора понимание основных подходов к реализации своей функции с должным качеством;
- повысить эффективность командной работы.

В заключение необходимо отметить, что какой бы подход для оценки персонала не был выбран, он будет носить субъективный характер «из-за недопонимания всей важности такой оценки» [3]. Но при этом, наличие утвержденной в организации методики оценки будет сужать субъективный подход, задавая определенные правила, позволяя мотивировать сотрудников для достижения целей.

3 Функция внутреннего контроля и аудита в АО «СХК»

3.1 Формирование функции внутреннего аудита в акционерном обществе «Сибирский химический комбинат»

1994-1996 годы. Бюро экономической безопасности

В 1994 году по решению руководства комбината в составе Службы безопасности было организовано бюро экономической безопасности. Штат бюро составлял в то время 4 человека (Бабийчук В.П., Крысанов В.П., Самойлов И.Е., Хромин А.А.).

Задача – организация профилактики и раскрытия преступлений против собственности на комбинате.

Достигнутые результаты позволили руководству Службы безопасности и бюро в начале 1996 года поставить перед руководством комбината вопрос о целесообразности расширения штатной численности и функциональных обязанностей.

1996-2001 годы. Отдел экономической безопасности

В 1996 году генеральным директором принято решение о создании на базе бюро отдела экономической безопасности в составе двух групп:

- группа розыска - с задачами обеспечения организации раскрытия преступлений на комбинате и выборочной проверки договоров и контрагентов;
- контрольно-методическая группа, задачей которой были организация и проведение на комбинате профилактической работы по обеспечению сохранности собственности и осуществление проверок использования средств комбината.



Рисунок 19 – Фото отдела экономической безопасности

Сидят: Крысанов В.П., Фельдшерова О.А., Петрушев В.И., Хромин А.А.
Стоят: Самойлов И.Е., Свердлов Н.Н., Денисов В.Н., Бородин Б.А., Коньков С.Б.,
Горбачев Н.Н., Бабийчук В.П.

В отдел пришли Горбачев Н.Н., Фельдшера О.А., Полуянов А.Л., Денисов В.Н., Свердлов Н.Н., Коньков С.Б.

Позже, в 1998-2001г.г., взамен ушедших на другую работу Полуянова А.Л., Свердлова Н.Н., Конькова С.Б., Денисова В.Н. и Бородин Б.А. были приняты Кислицын Е.Н., Валиев Р.У., Новиков В.Д., Завьялов С.А.



Рисунок 20 – Фото отдела экономической безопасности 2001 год

Сидят: Горбачев Н.Н., Хромин А.А., Фельдшера О.А., Бородин Б.А., Кислицын Е.Н.
Стоят: Новиков В.Д., Бабийчук В.П., Самойлов И.Е., Крысанов В.П., Валиев Р.У.

2001-2003 годы. Контрольно-аналитический отдел



Рисунок 21 – Фото контрольно-аналитического отдела 2003 год

Сидят: Горбачев Н.Н., Фельдшера О.А., Хромин А.А., Тоцкая Ю.А., Крысанов В.П.
Стоят: Самойлов И.Е., Бабийчук В.П., Кислицын Е.Н., Окишев М.В., Валиев Р.У., Романов В.А., Новиков В.Д.

В 2001 году отдел был преобразован в контрольно-аналитический. Одновременно изменилась внутренняя структура отдела, несколько сместились акценты в деятельности и значительно расширились функции.

2003-2009 годы. Отдел экономической безопасности

В 2003 году отделу вернули его прежнее название – отдел экономической безопасности. Практически все задачи, решение которых возлагалось на отдел в бытность его контрольно-аналитическим, остались в прежнем объеме, но вновь была усилена линия борьбы с хищениями и профилактика.

Взамен ушедших Завьялова С.А., Крысанова В.П. в отдел были приняты Тоцкая Ю.А. и Окишев М.В. В 2007 году на место Окишева М.В., на конкурсной основе, был принят Родовиков А.А.



Рисунок 22 – Фото отдела экономической безопасности

Сидят: Кислицын Е.Н., Горбачев Н.Н., Духова Е.М., Хромин А.А., Самойлов И.Е.
Стоят: Родовиков А.А., Валиев Р.У., Фельдшерова О.А., Бабийчук В.П., Тоцкая Ю.А.,
Новиков В.Д.

В 2008 году в целях увеличения объема деятельности по направлениям отдела экономической безопасности генеральным директором было принято решение о введении дополнительно 2-х единиц. Ввиду достаточно серьезных требований, которые предъявлялись к кандидатам на эти должности, процесс комплектования вакансий затянулся, и заполнить их удалось лишь к июлю.

В результате были приняты переводом из другого отдела комбинатоправления Напреева М.Б. и на конкурсной основе Шатров В.В.



Рисунок 23 – Фото отдела экономической безопасности 2009 год

1 ряд: Напреева М.Б., Хромин А.А., Фельдшера О.А., Духова Е.М.,
Бабийчук В.П., Самойлов И.Е.

ряд: Родовиков А.А., Тоцкая Ю.А., Горбачев Н.Н., Кислицын Е.Н., Валиев Р.У.,
Шатров В.В., Романов В.А.

3 ряд: Новиков В.Д.

2009-2011 годы. Отдел внутреннего аудита

В сентябре 2009 года отдел экономической безопасности был реорганизован в отдел внутреннего аудита. В состав нового отдела вошли: контрольно-аналитическая группа и группа аудита и ревизий.

В функции отдела были внесены изменения, а решения поставленных задач направлены на обеспечение руководства комбината разумной уверенностью в достижении целей комбината.

Произведенные изменения обусловлены приведением организационной структуры АО "СХК" в соответствие со структурой АО "Атомэнергопрома" Госкорпорации "Росатом".

Для усиления работы по новым направлениям деятельности на должность заместителя начальника отдела внутреннего аудита был назначен Левин С.Е.



Рисунок 24 – Фото отдела внутреннего аудита

Сидят: Фельдшерова О.А., Напреева М.Б., Хромин А.А., Духова Е.М., Валиев Р.У.
 Стоят: Шатров В.В., Левин С.Е., Горбачев Н.Н., Кислицын Е.Н.,
 Самойлов И.Е., Новиков В.Д.

2011-2016 годы. Бюро, отдел, служба внутреннего контроля и аудита

В ноябре 2011 года отдел преобразован в два бюро: БВКиА – бюро внутреннего контроля и аудита (с подчинением генеральному директору комбината) и БОЭБиЗКТ – бюро экономической безопасности и защиты коммерческой тайны (в составе службы безопасности с подчинением заместителю генерального директора по безопасности).

В марте 2012 года обоим бюро присвоен статус отделов: ОВКиА – отдел внутреннего контроля и аудита и ОЗА – отдел защиты активов.

С января 2014 года ОВКиА преобразован в службу внутреннего контроля и аудита (СВКиА), которую возглавил Степан Ефимович Левин.

В составе службы сегодня трудятся: ведущий аудитор Марина Борисовна Напреева, и аудиторы: Ольга Александровна Фельдшерова, Елена Владимировна Ильина и Евгений Николаевич Кислицын.

Руководитель службы внутреннего контроля и аудита



Левин С.Е.

Аудиторы:



Кислицын Е.Н.



Напреева М.Б.



Фельдшерова О.А.



Ильина Е.В.

Рисунок 25 – Фото сотрудников службы внутреннего контроля и аудита 2016 год

Многократные метаморфозы только подтверждают работоспособность и умение персонала осознать и достойно выполнить новые задачи и освоить дополнительные сферы деятельности.

Итоги работы службы внутреннего контроля и аудита уверенно демонстрируют, что функционал внутреннего контроля принят владельцами бизнес-процессов, что содействует совершенствованию управления и деятельности комбината.

Перестройка отношения управляющей вертикали и развитие среды внутреннего контроля привели к смене взгляда на функцию "внутренний контроль и аудит": с "контролера-надзирателя – найти и наказать" до "аудитора-советника – найти, рекомендовать, принять меры".

Служба внутреннего контроля и аудита АО «СХК» функционально подчиняется СВКиА АО «ТВЭЛ». В 2011 – 2015 годах функциональным руководителем была Г.И. Боброва, в 2016 году на должность директора по внутреннему контролю и аудиту АО «ТВЭЛ» назначен Г.В. Гонсо.



Рисунок 26 – Фото функциональных руководителей
(Г.И. Боброва, Г.В. Гонсо)

Оперативное взаимодействие СВКиА АО «СХК» с управляющей компанией осуществляет через контрольно-аналитическую группу АО «ТВЭЛ», все текущие вопросы решаются оперативно благодаря главным специалистам М.Л. Николаевой и Н.Н. Лысенко.



Рисунок 27 – Фото сотрудников контрольно-аналитической группы
(М.Л. Николаева, Н.Н. Лысенко)

3.2 Модель внутреннего контроля качества на примере службы внутреннего контроля и аудита акционерного общества «Сибирский химический комбинат»

В современных экономических условиях внутреннему контролю и аудиту отводится важное место в системе управления организацией. Внутренний контроль и аудит, как источник разумных гарантий для руководства в достижении целей организации, вносит существенные коррективы в бизнес-процессы организации, путем представления рекомендаций в аудиторских отчетах, а также путем мониторинга (последующего контроля) за исполнением выданных рекомендаций.

Можно с уверенностью утверждать, что аудиторский акт, справка по проведенному внутренним аудитором экспертно-аналитическому мероприятию являются уникальным информационным продуктом. Его уникальность наглядно представлено на рисунке 28.

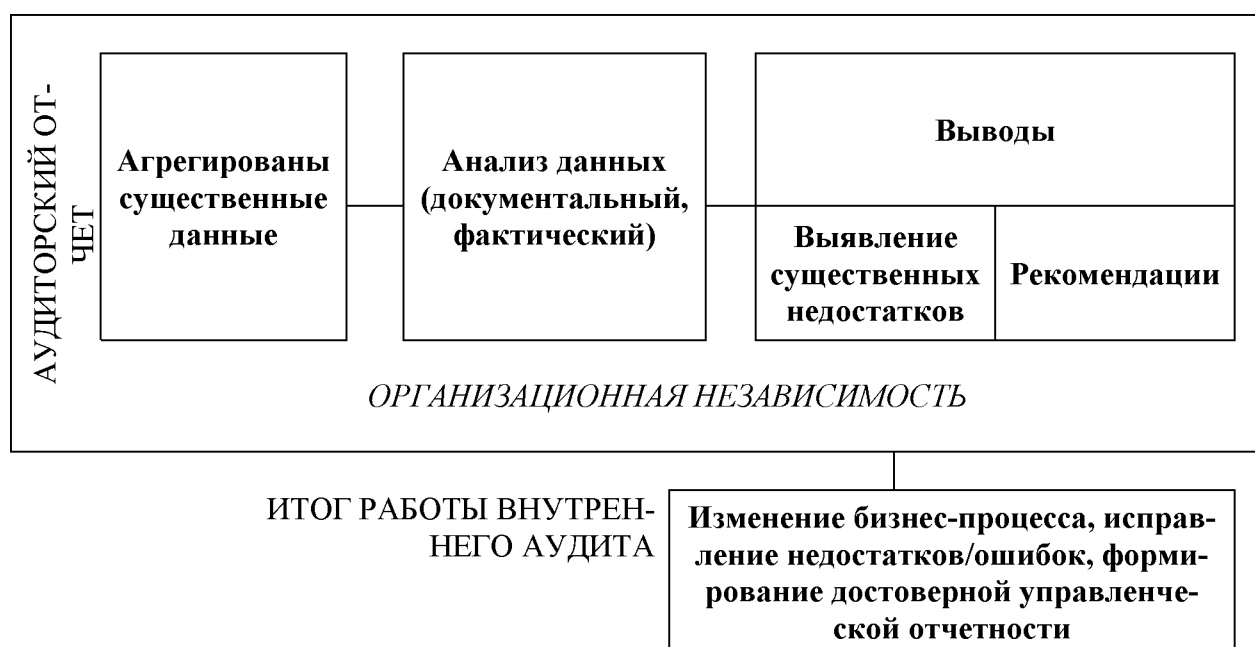


Рисунок 28 – Аудиторский отчет как уникальный информационный продукт

Уникальность аудиторского отчета, подготавливаемого внутренними аудиторами, объясняется следующими характеристиками:

1) в отчете в соответствии с заявленной тематикой собирается, обобщается большое количество существенных данных, в том числе из разных функциональных и бизнес-процессов организации, которые наглядно показывают состояние и могут являться основой для принятия важных управленческих решений;

2) большой массив данных, информации собранных при проведении аудиторского задания анализируется внутренними аудиторами, в том чис-

ле в динамике, строятся прогнозы или относительные величины, отражаются факторы, влияющие на отклонения и т.п.; весь массив данных и информации не просто переносится из информационных систем, но и исследуется как документально, так и фактически, что позволяет повысить достоверность информации;

3) на основе собранной информации внутренние аудиторы формируют выводы, причем выводы, которые нацелены не только на выявление существенных недостатков в организации бизнес-процесса и достаточности контрольных процедур, но и на формирование рекомендаций по совершенствованию процесса, эффективности заложенных в процесс процедур внутреннего контроля и на недопущение выявленных недостатков в будущем;

4) организационной независимостью внутреннего аудитора в силу специфики функциональной подотчетности (Совету директоров).

Уникальность отчета внутреннего аудита также объясняется тем фактом, что аудиторский отчет как информационный продукт с одной стороны является выходом процесса «внутренний аудит», а с другой стороны является входом для улучшения бизнес-процесса, что показано на рисунке 29. А также необходимо отметить, что, по сути, аудиторский отчет как информационный продукт важен в первую очередь владельцу бизнес-процесса, т.к. именно на основе отчета внутреннего аудитора принимаются существенные управленческие решения с целью преобразования, улучшения бизнес-процесса.



Рисунок 29 – Модель преобразования бизнес-процесса на основе отчета внутреннего аудита

Таким образом, аудиторский отчет, являясь уникальным информационным продуктом функции «внутренний аудит», способствует повышению эффективности деятельности организации, помогает владельцам бизнес-процессов принимать грамотные управленческие решения. Это требует от

внутренних аудиторов постоянно осуществлять внутренний контроль качества аудиторского отчета, качества процесса его написания.

Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита, по сути, также обязывают осуществлять внутренний контроль качества по функции «внутренний аудит»:

- стандарт 1310 «Требования программы гарантии и повышения качества»;
- стандарт 1311 «Внутренние оценки»;
- стандарт 2340 «Контроль над выполнением задания».

С целью осуществления внутреннего контроля качества по функции «внутренний аудит» в АО «Сибирский химический комбинат» разработана и успешно внедрена «модель внутреннего контроля качества» (рисунок 30), как часть программы повышения качества. Модель внутреннего контроля качества деятельности СВКиА АО «СХК» представлена взаимосвязанными чек-листами, охватывающими основные этапы проверочных мероприятий / внутренних аудитов, а также ответственных лиц (руководитель службы (РС), руководитель рабочей группы (РРГ), внутренний аудитор / контролер (ВА)).



Рисунок 30 – Модель внутреннего контроля качества

Любое контрольное мероприятие (проверка финансово-хозяйственной деятельности, внутренний аудит, экспертно-аналитические мероприятия) начинается с его организации (подготовки). На данном этапе разрабатывается программа проверки, детальный план проведения провер-

ки, выпускается распорядительный документ о проведении проверки, в таблице 20 приведен чек-лист для правильного составления всех необходимых документов.

Таблица 20 – Чек-лист по организации проверки/аудита

Чек-лист по организации проверки / аудита			
Наименование проверки:		Подразделение:	Дата составления:
		Указывается подразделение в составе СВКиА	xx.xx.xxxx
Указывается тема КМ		Руководитель СВКиА:	Выбор из раскрывающегося списка
		Ф.И.О.	
		Руководитель РГ:	
		Ф.И.О.	
1. Распоряжение о проведении КМ	1.1	Указаны основания для проведения КМ	да
	1.2	Указан предмет проверки	да
	1.3	Указан объект проверки	да
	1.4	Указаны сроки проведения проверки	да
	1.5	Указаны ФИО и должности руководителя и участников РГ	да
Дата и №	1.6	Имеется подпись руководителя	да
xx.xx.xxxx № xxxx	1.7	Имеются подписи участников РГ	да
2. Программа проверки (приложение к Распоряжению о проведении КМ)	2.1	Указаны цели проверки	да
	2.2	Указаны задачи проверки	да
	2.3	Указан объект проверки	да
	2.4	Указан предмет проверки	да
	2.5	Указана тематика проверки	да
	2.6	Указаны сроки проведения проверки	указано в распоряжении
	2.7	Указан перечень вопросов проверки	да
3. План проведения КМ	3.1	Указаны основания для проведения КМ	да
	3.2	Указан объект проверки	да
	3.3	Указаны сроки проведения проверки	да
	3.4	Указан период проверки	да
	3.5	Указаны вопросы проверки	да
	3.6	Указан объем выборки	да
	3.7	Указан уровень существенности для объема выборки	да
	3.8	Указаны исполнители с распределением индивидуальных заданий	да
Дата и №	3.9	Имеются подписи руководителя РГ и исполнителей	да
xx.xx.xxxx № xxxx	3.10	План проведения проверки утвержден руководителем	да

Каждый член рабочей группы должен четко знать свои права и обязанности при проведении контрольных мероприятий, поэтому на втором этапе сотрудники, осуществляющие контрольные мероприятия знакомятся (проходят внеплановый инструктаж) с нормативно-правовой базой, чек-лист представлен в таблице 21.

Таблица 21 – Чек-лист ознакомления членов рабочей группы с обязательностью применения ЛНА при проведении КМ

Чек-лист ознакомления членов рабочей группы с обязательностью применения ЛНА при проведении КМ				
№ п/п	Наименование ЛНА (выбор из раскрывающегося списка)			
1	Единый отраслевой порядок организации и проведения проверок в рамках процесса «Контрольно-ревизионная деятельность», осуществляемых Департаментом контрольно-ревизионной деятельности Госкорпорации «Росатом»			
2	Типовые отраслевые методические указания по оформлению результатов проверок проводимых специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций			
3	Единые отраслевые методические рекомендации по квалификации нарушений (недостатков) и их последствий, выявляемых в ходе проведения контрольных мероприятий специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций			
4	Единые отраслевые методические указания по формированию и представлению отчетности группы процессов «Внутренний контроль и внутренний аудит» специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций			
5	Единые отраслевые методические рекомендации по расчету убытков, причиненных неисполнением или ненадлежащим исполнением договоров			
6				
7				
Дата		Роспись	Ф.И.О.	Должность
xx.xx.xxxx			Ф.И.О.	руководитель службы
xx.xx.xxxx			Ф.И.О.	аудитор
xx.xx.xxxx			Ф.И.О.	аудитор
xx.xx.xxxx			Ф.И.О.	аудитор
xx.xx.xxxx			Ф.И.О.	ведущий аудитор

В таблице 22 приведен чек-лист по организационно-техническому обеспечению, направленный на информирование руководителя проверяемого объекта о начале проверки, назначения ответственного лица со стороны проверяемого объекта, создание условий для рабочей группы, направление рабочей группе запрашиваемых документов и т.п.

Таблица 22 – Чек-лист по организационно-техническому обеспечению

Чек-лист по организационно-техническому обеспечению		
Наименование проверки:		
	Указывается тема КМ	Выбор из раскрывающегося списка
1	Руководитель проверяемой организации/уполномоченное им лицо (РПО/УЛ) не позднее дня начала проверки назначил лицо, ответственное за взаимодействие с РГ (ЛОвзд)?	не требуется
2	ЛОвзд не позднее дня начала проверки обеспечил необходимые условия для работы РГ (оформление пропусков, организация рабочих мест, спецодежда и т.д.)?	не требуется
3	ЛОвзд не позднее сроков, указанных в плане, обеспечил доступ к документации и/или информационным учетным базам данных и иным запрашиваемым сведениям в запрашиваемом объеме?	не требуется
4	ЛОвзд не позднее сроков, указанных в плане, предоставил РГ в запрашиваемом объеме документы и информацию, необходимую для проведения проверочных процедур, а также содержащуюся в уведомлении и/или заявках участников РГ?	да
5	ЛОвзд обеспечил доступ к объектам КМ и возможность проведения фактического изучения?	не требуется
6	Руководитель РГ (РРГ) провел в первый день проверки совещание с участием РГ и уполномоченных лиц (УЛ) проверяемого объекта, на котором:	да
	РРГ предъявил РПО/УЛ копию уведомления и/или распоряжения, подтверждающие полномочия на проведение КМ?	да
	РРГ ознакомил участников совещания с программой/планом КМ?	да
	Участники РГ, которым необходимо работать с документами, составляющими государственную тайну, предъявили УЛ документы, удостоверяющие личность и справки о форме допуска (при необходимости)?	не требуется
	РПО/УЛ представил ЛОвзд?	не требуется
	РПО/УЛ проинформировал о подготовке запрошенных документов? Подготовке рабочих мест?	не требуется

При проведении проверочных мероприятий все доказательства должны быть задокументированы, запросы должны быть направлены на имя руководителя проверяемого объекта. Но документы не всегда представляются во время, затягиваются сроки проверки, о чем должны быть составлены акты, проверяемые, иногда не допускают аудиторов до фактического осмотра, ссылаясь на разные причины, что также должно быть задокументировано в рабочих документах аудитора. Любая проверка должна начинаться с ознакомления деятельности проверяемого объекта (организация производства, территория, структура и т.п.). Для выполнения всех этих процедур разработан чек-лист, приведенный в таблице 23.

Ниже приведены примерные реквизиты рабочих документов.

1 Направление заявки (запроса) на предоставление документов (информации), необходимых для проведения проверки:

- наименование документа;
- номер;
- адресат (руководитель/ответственный работник);
- дата;
- основание проверки;

- наименование и реквизиты запрашиваемых документов;
- срок предоставления;
- предусмотрена графа "фактический срок предоставления документов";
- и/или перечень вопросов, по которым нужны письменные разъяснения работников проверяемой организации;
- ссылка на отметку в предоставляемых документах должности, ФИО и контактного телефона исполнителя, наличие заверяющей подписи руководителя;
- подпись и ФИО РРГ,
- отметка о получении заявки с указанием должности, ФИО и подписи руководителя/ответственного работника;
- дата и время получения заявки.

2 Составление Акта по факту непредставления информации (задержки с представлением, представления не в полном объеме) по запросу РГ.

Участник РГ оформляет Акт на следующий день после окончания срока, указанного в заявке:

- наименование документа;
- дата составления;
- основание проверки;
- орган, осуществляющий проверку;
- указание аудиторской процедуры, вопроса проверки;
- ссылка на № и дату заявки;
- должность, ФИО уполномоченного лица, наименование организации;
- формулировка нарушения (не представлены / представлены не в полном объеме представлены с задержкой);
- ссылка на составление двух экземпляров Акта;
- указание на вручение Акта РПО/УЛ;
- должность, ФИО РПО, наименование проверяемой организации;
- подпись представителя РГ с расшифровкой должности и ФИО;
- подпись, подтверждающая получение акта с расшифровкой должности и ФИО.

3 Оформление Акта по факту отказа в допуске на проверяемый объект.

Оформить Акт в день получения отказа.

- наименование документа;
- дата составления;
- основание проверки;
- орган, осуществляющий проверку;
- объект проверки;

- должность и ФИО уполномоченного лица, отказавшего участникам РГ в допуске на проверяемый объект;
- наименование помещения, склада или иного объекта, подлежащего осмотру;
- ссылка на составление двух экземпляров Акта;
- указание на вручение Акта РПО/УЛ;
- должность, ФИО РПО, наименование проверяемой организации;
- подпись представителя РГ с расшифровкой должности и ФИО;
- подпись, подтверждающая получение акта с расшифровкой должности и ФИО.

4 Оформление процедуры осмотра:

- наименование документа;
- вид контрольного действия по фактическому изучению;
- дата;
- наименование населенного пункта;
- время начала (час/мин);
- время окончания (час/мин);
- должность, ФИО участника (ов) РГ;
- место работы, должность, ФИО присутствующих работников проверяемой организации;
- ФИО, должность иных присутствующих лиц;
- основание проверки (дата, номер распоряжения);
- вид проведенного контрольного действия по фактическому изучению;
- место проведения контрольного действия;
- способ фактического изучения (фото-, видеосъемка, аудиозапись, пересчет, обмер и др.);
- установленные результаты контрольного действия;
- приложения к акту (чертеж, схема, фото, таблицы, описи и др.);
- особые отметки (факты отказа в доступе на территорию, пресечения сопротивления, вскрытия запертых помещений и др.);
- замечания и заявления, сделанные присутствующими/участвующими лицами;
- подписи членов РГ (уполномоченных ими лиц) с расшифровкой ФИО;
- подписи представителя, (лей) проверяемого объекта (с расшифровкой ФИО)
- подписи присутствующих/участвующих лиц (с расшифровкой ФИО);
- подписи МОЛ (с расшифровкой ФИО)
- отметка о получении второго экземпляра акта;

- должность, ФИО, подпись лица, получившего второй экземпляр акта;
- дата получения второго экземпляра акта.

Таблица 23 – Чек-лист по проведению проверочных мероприятий

Чек-лист по проведению проверочных мероприятий		
Наименование проверки:		
Указывается тема КМ		Выбор из раскрывающегося списка
1	РРГ и члены РГ на начальной стадии КМ ознакомились с организацией производства, условиями и особенностями, уточнили информацию при собеседованиях?	да
2	РРГ по результатам предварительного ознакомления уточнил членам РГ задачи, объемы, последовательность, состав действий?	да
3	РРГ по результатам предварительного ознакомления инициировал привлечение дополнительных экспертов (<i>при необходимости</i>)?	не требуется
4	РРГ использовал право изменить состав РГ, согласовав с руководителем СВКиА?	не требуется
	РРГ оповестил РПО/УЛ письмом в течение 2-х дней с даты принятия решения, но не позднее 1 р.д. до дня выхода нового члена РГ?	не требуется
5	Участник РГ направил заявку (запрос) на предоставление документов (информации), необходимых для проведения проверки? В комментариях указать количество заявок.	да
6	Участник РГ составил Акт по факту непредставления информации (задержки с представлением, представления не в полном объеме) по запросу РГ? <i>В комментариях указать количество актов.</i>	не требуется
7	Участник РГ оповестил РРГ в случае несоблюдения срока и/или объема выполнения заявки?	не требуется
	РРГ информировал руководителя СВКиА о составлении Акта по факту непредставления информации?	не требуется
	Руководитель СВКиА оформил распоряжение о приостановлении проверки в связи с фактом ограничения деятельности?	не требуется
	Руководитель СВКиА проинформировал ГД о критических нарушениях, требующих незамедлительного принятия решения по их устранению?	не требуется
8	Участник РГ оформил Акт по факту отказа в допуске на проверяемый объект?	не требуется
9	Участник РГ оповестил РРГ о составлении Акта по факту отказа в допуске непосредственно после его составления?	не требуется
	РРГ информировал руководителя СВКиА о составлении Акта по факту отказа в допуске?	не требуется
10	Руководитель СВКиА оформил распоряжение о приостановлении проверки в связи с фактом ограничения деятельности?	не требуется
11	Руководитель СВКиА проинформировал ГД о критических нарушениях, требующих незамедлительного принятия решения по их устранению?	не требуется

Каждый участник рабочей группы должен выполнить порученное ему индивидуальное задание, за которое он несет персональную ответственность. По результатам выполнения он формирует отчет об исполнении индивидуального задания, чек-лист для контроля приведен в таблице 24.

Таблица 24 – Чек-лист по оформлению отчетов об исполнении индивидуальных заданий

Чек-лист по оформлению отчетов об исполнении индивидуальных заданий		
Наименование проверки:		
	Указывается тема КМ	Выбор из раскрываемого списка
1	Участник РГ сформировал Отчет по ИЗ?	да
2	Участник РГ сдал отчет по ИЗ руководителю РГ?	да
3	Срок сдачи отчета по ИЗ соответствует срокам, указанным в плане?	да
4	В случае невыполнения задания РРГ принял решение о проведении дополнительных проверочных процедур?	не требуется
5	В отчете по ИЗ заполнены реквизиты:	
	- дата составления отчета по ИЗ;	да
	- ФИО, должность, место работы исполнителя;	да
	- реквизиты проверки;	да
	- индивидуальное задание (указан вопрос проверки в соответствии с программой или конкретное задание руководителя РГ);	да
	Основные выводы и анализ выявленных нарушений - по каждому вопросу изложение содержит:	
	· описательную часть - указан анализ выявленных рисков и нарушений; дана оценка исполнения ЛНА; нарушения и риски аргументированы и подтверждены аудиторскими доказательствами;	да
	· выводы – обоснованы и документально подтверждены; указаны обоснованные факторы риска недобросовестных действий и возможных последствий (административные, налоговые и др. последствия);	да
	· предложения по исправлению выявленных нарушений?	да
	В описательной части соблюдены критерии: полнота, последовательность, обоснованность/достоверность, объективность, точность, корректность?	да
	Участником РГ соблюдены правила раскрытия информации о выявленных нарушениях/рисках:	
	- подробно описаны выявленные конкретные факты/события/отклонения/нарушения;	да
	- указаны источники информации;	да
	- указаны методы осуществления проверок (сплошной, выборочный);	да
	- указаны процедуры, использованные для сбора, анализа и документирования информации;	да
	- указана суммовая оценка выявленных рисков/нарушений/ущерба;	да
	- даны ссылки на нарушенные нормы законодательства РФ и/или ЛНА;	да
	- рабочие документы приложены к отчету по ИЗ;	не требуется
	- при большом количестве документов составлен Реестр рабочих документов?	не требуется
	При отсутствии существенных ошибок и нарушений в отчете по ИЗ сделана запись "по данному вопросу существенных нарушений не выявлено"?	не требуется
	Вывод об отсутствии нарушений подтвержден аудиторскими доказательствами?	не требуется
6	К отчету по ИЗ в качестве приложений оформлены аудиторские доказательства?	да
	Аудиторские доказательства подтверждают достоверность фактов и выводов, указанных в отчете по ИЗ?	да

Важная часть работы аудитора – это правильно квалифицировать выявленные нарушения, для этого разработан чек-лист, представленный в таблице 25.

Таблица 25 – Чек-лист по квалификации нарушений

Чек-лист по квалификации нарушений			
Наименование проверки:			
Указывается тема КМ			
№	Требования	Выбор из раскрывающегося списка	
		нарушение 1	нарушение N
1	Для нарушений, квалифицированных как убыток (реальный ущерб/упущенная выгода):		
1.1	Выявлены нарушения, квалифицированы как убыток (реальный ущерб/упущенная выгода)	не выявлено	не выявлено
	Страница акта по результатам КМ		
	Сумма, т.р.		
1.2	Убыток, установленный в ходе КМ вследствие допущенных нарушений, выражен в форме:		
	- дополнительных расходов, которые произведены организацией вследствие нарушения (отклонения),		
	- установленного ущерба в форме утраты, порчи, обесценения имущества,		
	- недополученных доходов (неполученной выгоды).		
1.3	Имеет место факт нарушения?		
1.4	Есть причинно-следственная связь между нарушением и возникшими убытками?		
1.5	Были приняты меры по недопущению/уменьшению убытков?		
1.6	Сумма убытка подтверждена расчетом или документом?		
1.7	Определена сумма недополученных доходов, которые возможно было получить, если бы не было нарушения?		
2	Для нарушений, квалифицированных как необоснованные расходы:		
2.1	Выявлены нарушения, квалифицированы как необоснованные расходы	не выявлено	не выявлено
	Страница акта по результатам КМ		
	Сумма, т.р.		
2.2	Характер нарушения соответствует определению "расходы, не имеющие экономического и/или правового обоснования и/или документально не подтвержденные?"		
2.3	- Расходы совершены в отсутствие надлежащим образом оформленного основания, предусмотренного ЛНА организации/НПА (за исключением, когда НПА/ЛНА допускают последующее обоснование)? и/или		
	- Отсутствует подтверждение экономической обоснованности расходов? и/или		
	- Расходы документально не подтверждены или подтверждены ненадлежащим образом?		
3	Для нарушений, квалифицированных как риск потери актива:		
3.1	Выявлены нарушения, квалифицированы как риск потери актива	не выявлено	не выявлено
	Страница акта по результатам КМ		
	Сумма, т.р.		
3.2	Характер риска соответствует определению "вероятность получения убытка в форме совершения дополнительных расходов или реального ущерба"?		
3.3	Выполнено условие о совокупности обстоятельств?		
	1. На момент проведения проверки риск дополнительных расходов или реального ущерба сохранен (в т.ч. риск доначисления налогов в стоимостной оценке)?		
	2. Риски сформированы вследствие выявленного в ходе контрольного мероприятия нарушения или недостатка?		
	3. Риски имеют стоимостную оценку?		

Продолжение таблицы 25

4	Для нарушений, квалифицированных как нецелевое использование средств (имущества):		
4.1	Выявлены нарушения, квалифицированы как нецелевое использование средств (имущества)	не выявлено	не выявлено
	Страница акта по результатам КМ		
	Сумма, т.р.		
4.2	Характер нарушения соответствует определению "направление/использование предоставленных средств (имущества) в целях, не соответствующих полностью или частично назначению, определенному НПА/решением органов управления/договором (соглашением) и иным документом, являющимся правовым основанием предоставления средств (имущества)"?		
4.3	Выполнено условие о совокупности обстоятельств? 1 Средства (имущество) использовались исключительно по назначению, определенному ... 2 Распорядителем имущества не соблюден установленный документом порядок изменения целевого назначения предоставленного имущества? 3 Документом предусматривается обязанность возврата имущества/досрочного возмещения, при его использовании не по назначению? Средства (имущество) фактически использованы/используются на цели, не соответствующие документу?		
5	Для нарушений, квалифицированных как неэффективные расходы:		
5.1	Выявлены нарушения, квалифицированы как неэффективные расходы	не выявлено	не выявлено
	Страница акта по результатам КМ		
	Сумма, т.р.		
5.2	Выполнено условие совокупности условий (1-5) или (1, 2, 4,5)? 1 Результат произведенных расходов (окончательный или промежуточный) установлен и задокументирован? 2 Субъектом хоз. деятельности данные расходы отнесены на затраты, связанные с получением заданного /запланированного результата? 3 Фактические расходы превышают запланированные в обосновании или документе, устанавливающем обязательство лица, осуществляющего расходы для получения заданного результата? 4 Отсутствуют объективные документально подтвержденные доказательства изменения внешних условий или чрезвычайных ситуаций, потребовавших дополнительных расходов? 5 Рациональные расходы, связанные с получением заданного/фактически полученного результата, при подобных условиях существующие на рынке или скалькулированные аудитором на основании НПА или экспертного заключения, ниже фактически произведенных (рыночные расходы ниже фактически произведенных расходов)?		
6	Для прочих нарушений		
6.1	Выявлены нарушения, квалифицированы как неправомерные расходы(нарушения, по которым отсутствуют условия для квалификации)	да	да
	Страница акта по результатам КМ	стр.3	стр.4
	Сумма, т.р.	0,00	68 630,00
6.2	Имеется конкретное указание о том, какие положения правового акта нарушены?	да	да
7	Выводы по результатам КМ сформированы в соответствии с критериями квалификации нарушений?	да	да

На следующем этапе, на основании отчетов об исполнении индивидуальных заданий, руководитель рабочей группы формирует акт, требования к акту изложены в таблице 26.

Таблица 26 – Чек лист по подготовке акта

Чек-лист по подготовке акта		
Наименование проверки:	Подразделение:	Дата составления чек листа:
	Наименование	
Указывается тема КМ	Руководитель СВКиА:	
	Ф.И.О.	xx.xx.xxxx
	Руководитель РГ:	Выбор из раскрываемого списка
	Ф.И.О.	
1 Соблюдение требований к содержанию акта		
1.1	Вводная часть	да
1.2	Общие сведения о проверяемой организации	да
1.3	Основная часть	да
1.4	Заключительная часть	да
1.5	Приложения (при необходимости)	не требуется
2 Требования к титульной (первой) странице акта о результатах проверки		
2.1	Реквизит, определяющий категорию доступа к сведениям, "Экз. № "	
2.2	Дата документа	да
2.3	Место составления акта о результатах проверки	да
2.4	Вводная часть содержит исходные данные о КМ, в т.ч.:	
2.4.1	Основание проведения КМ	да
2.4.2	Тема проверки	да
2.4.3	Объект контроля	да
2.4.4	Проверяемый период	да
2.4.5	Срок проведения КМ	да
2.4.6	Состав рабочей группы	да
2.4	Сведения о проверяемой организации	да
2.5	Сведения о проверяемой организации не превышают объем одной страницы	да
3 Требования к основной части акта о результатах КМ (проверка по каждому описанному нарушению/недостатку)		
3.1	Соответствие содержания основной части акта исходной постановке задачи, сформулированной в распоряжении о проведении КМ	да
3.2	Конкретные факты нарушений и недостатков зафиксированы в отчетах об исполнении задания	да
3.3	Указаны ссылки на документы, положения которых нарушены	да
3.4	Указан период, к которому относится нарушение	да
3.5	Причины допущения нарушений и недостатков, их последствия	да
3.6	Указана стоимостная оценка нарушений (ущерба)	да
3.7	Стоимостная оценка нарушений (ущерба) подтверждена аудиторскими доказательствами	да
3.8	Указаны конкретные должностные лица, допустившие нарушения	да
3.9	Указаны принятые в период проведения КМ меры по устранению выявленных нарушений и их результаты	да
3.10	Сделаны выводы после каждого описания факта нарушения (группы однородных нарушений), в выводах указаны конкретные должностные лица, допустившие нарушения	да
3.11	Единообразие изложения и представления данных (единая терминология, сокращения, стиль изложения, единые измерители при стоимостных оценках, единое к-во знаков после запятой)	да

Продолжение таблицы 26

4 Требования к заключительной части акта о результатах проверки		
4.1	Указана обобщенная информация о результатах КМ	да
4.2	Даны предложения о проведении корректирующих мероприятий по исправлению нарушений (при необходимости)	да
5 Требования к процедуре изучения проверяемым объектом проекта акта о результатах проверки		
5.1	Срок рассмотрения проекта акта не превышает 3-х рабочих дней с даты получения проекта акта	да
5.2	Совещание по обсуждению итогов проверки с руководителем проверяемого объекта проведено в срок не позднее одного рабочего дня с даты получения протокола разногласий	да
6 Требования к окончательному акту о результатах проверки		
6.1	Акт сформирован не позднее срока, указанного в распоряжении о проведении КМ	да
6.2	План проведения проверки выполнен в полном объеме (отражены все вопросы, содержащиеся в Плане проведения проверки)	да
6.3	Сроки выполнения индивидуальных заданий соответствуют срокам, установленным в Плане проведения проверки (оценка проводится по каждому пункту плана)	да
6.4	Акт подписан Руководителем РГ, членами РГ, завизирован заинтересованными сторонами	да
6.5	Материалы проверки направлены менеджерам для принятия управленческих решений в сор не более трех рабочих дней после подписания акта	

Далее осуществляется подготовки документов для отправки в управляющую компанию и размещение документов в архиве, в таблице 27 приведен чек-лист по формированию архивного дела (в сетевой папке).

Таблица 27 – Чек-лист по размещению информации по проверке в сетевой папке

Чек-лист по размещению информации по проверке в сетевой папке			
Наименование проверки:			
Указывается тема КМ			
Наименование файла/документа		Тип файла	Выбор из раскрывающегося списка
1 Акт			
1.1	Акт проверки	Документ Word (.docx)	да
		Adobe Acrobat Document (.pdf)	да
1.2	Приложения к акту проверки (при наличии)		не требуется
1.3	Приказ по результатам проверки	Документ Word (.docx)	да
		Adobe Acrobat Document (.pdf)	да

Продолжение таблицы 27

2 Информация, направленная в управляющую компанию			
2.1	Сопроводительное письмо	Документ Word (.docx)/ Adobe Acrobat Document(.pdf)	да
2.2	Информация по результатам проверки		
2.2.1	План проведения КМ	Adobe Acrobat Document (.pdf)	да
2.2.2	Распоряжение о проведении КМ, программа проверки		да
2.2.3	Оценка качества результатов проведенного КМ		да
2.2.4	Оценка результатов проведенного КМ		да
2.2.5	Акт о результатах проверки		да
2.2.6	Информационная карточка о результатах проведения контрольного мероприятия (Excel)	Документы Word/ Excel:	да
2.2.7	Акт о результатах проверки (Word)		да
3 Чек-листы (внутренний контроль качества)			
3.1	Чек-лист по организации КМ	Документы Excel	да
3.2	Чек-лист по проведению КМ	Документы Excel	да
3.3	Чек-лист по подготовке акта	Документы Excel	да
3.4	Чек-лист по квалификации нарушений	Документы Excel	да
3.5	Чек-лист для принятия информационной карточки по итогам КМ	Документы Excel	да
3.6	Чек-лист по подготовке перечня (пакета) документов, направляемых в управляющую компанию.	Документы Excel	да
3.7	Оценка ФОКУС (количество - согласно числу участников РГ)	Adobe Acrobat Document (.pdf)	да

Внедрение модели внутреннего контроля качества в СВКиА АО «СХК» позволило минимизировать ошибки и неточности при проведении контрольных мероприятий, четко отслеживать все требования ЛНА к деятельности службы, усилило уровень ответственности аудиторов к выполнению индивидуальных заданий.

Литература

- 1 Аллаярова Ж.С. Концептуализация природы лидерства: социокультурный аспект: автореф. дис. ... канд. философ. наук / Ж.С. Аллаярова. – Томск., 2011. – 26 с.
- 2 Асаул А.Н. Культура организации: проблемы формирования и управления / А.Н. Асаул [и др.]. – СПб.: Гуманистика, 2006. – 203 с.
- 3 Ваян С.Г. Оценка эффективности деятельности работников консалтинговых организаций [Электронный ресурс] – URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-effektivnosti-deyatelnosti-rabotnikov-konsaltingovyh-organizatsiy> (дата обращения: 02.03.2015).
- 4 Василенко С.В. Корпоративная культура как инструмент эффективного управления персоналом [Электронный ресурс] – URL: <http://fictionbook.ru/static/trials/00/17/22/00172257.a4.pdf> (дата обращения 14.11.2015).
- 5 Васянин М.С. Ценности и ценностные ориентации предпринимателей в современном российском обществе: автореф. дис. ... канд. социол. наук / М.С. Васянин. – Пенза., 2013. – 24 с.
- 6 Годовой отчет АО «СХК» за 2014 год [Электронный ресурс] – URL: <http://atomsib.ru/> (дата обращения: 04.06.2015).
- 7 Гузов Ю.Н. Отчет внутреннего аудитора: формат и требования/ Ю. Н. Гузов // Аудиторские ведомости. – 2014. - № 4. – с. 3 – 15.
- 8 Демидов А.Ю., Система стандартов внутреннего аудита – основа его эффективного функционирования/ А.Ю. Демидов, О.Б. Иванов, С.Н. Мовчан // Аудиторские ведомости. – 2015. - № 1. – с. 42 – 54.
- 9 Евтихов О.В. Тренинг лидерства: монография/ О. В. Евтихов – СПб.: Речь, 2077. – 256 с.
- 10 Единые отраслевые методические указания по формированию и представлению отчетности группы процессов «Внутренний контроль и внутренний аудит» специализированными органами внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций: приказ Госкорпорации «Росатом» от 20.11.2014 № 1114-П [документ опубликован не был].
- 11 Иванов О.Б. Принципы построения риск-ориентированной системы внутреннего контроля и аудита в крупной компании, корпорации, холдинге/ О. Б. Иванов // Аудиторские ведомости. – 2013. – № 8. – с. 18 – 35.
- 12 Исследование состояния профессии внутреннего аудитора 2015. Результаты российского опроса [Электронный ресурс] – URL: http://www.pwc.ru/ru/riskassurance/publications/assets/sotp_one-page-info_rus.pdf (дата обращения 14.11.2015).
- 13 Исследование текущего состояния и тенденций развития внутреннего аудита в России. Исследование проведено Институтом внутренних аудиторов при поддержке компании PwC. 2013 [Электронный ресурс] –

URL: http://www.iaa-ru.ru/files/documents_open/IIA20and20PwC20survey_2013.pdf (дата обращения: 26.01.2015).

14 Камерон К. Диагностика и изменение организационной культуры / К. Камерон, Р. Куинн Р; пер. с англ. под ред. И.В. Андреевой. – СПб.: Питер, 2001. – 320с.

15 Капелист Е.И. Развитие системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях: автореф. дис. ... канд. экон. наук / Е.И. Капелист. – Ростов-на-Дону., 2012. – 25 с.

16 Кривоносов И.А. Корпоративная культура и корпоративные связи с общественностью: учеб. пособие: В 2 ч. Ч. 1 / И.А. Кривоносов, Д.А. Федоров. – СПб.: Изд-во СПбГЭУ, 2014. – 78 с.

17 Крышкин О.В. Настольная книга по внутреннему аудиту: Риски и бизнес-процессы / О. Крышкин. – 2-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2015. – 477 с.

18 Кудряшова Е.В. Ценностная теория лидерства [Электронный ресурс] – URL: <http://vse-uchebniki.com/knigi-liderstvo/tsennostnaya-teoriya-liderstva-34611.html> (дата обращения: 04.06.2015).

19 Ладыгин О.О. Корпоративная культура организаций в системе ценностей современной России: автореф. дис. ... канд. философ. наук / О.О. Ладыгин. – М., 2014. – 24 с.

20 Макаренко С.А. Методика внутреннего аудита дебиторской и кредиторской задолженности в организациях торговли: автореф. дис. ... канд. экон. наук / С.А. Макаренко. – Краснодар, 2014. – 24 с.

21 Международные основы профессиональной практики внутреннего аудита. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита [Электронный ресурс] – URL: http://www.iaa-ru.ru/files/documents_open/Standards20rus20201520IIA2012082015.pdf (дата обращения 11.05.2016).

22 Менеджмент в действии / BZRR716 Менеджмент в действии: в 7 книгах: учеб. пособие / пер. с англ.; под общ. ред. В.Н. Голубкина. – Жуковский: МИМ ЛИНК, 2013. Книга 2. Управление людьми и организациями. – 164с.

23 Мень М.А. Лидерство как организационный феномен: взаимосвязь социальных и личностных аспектов: автореф. дис. ... д-ра. философ. наук / М.А. Мень. – М., 2013. – 41 с.

24 Микрюков Т.В. Внутренний аудит: гарантии или консультации/ Т. В. Микрюков // Аудиторские ведомости. – 2015. – № 11. – С. 16 – 28.

25 Новоселов И.В. Развитие внутреннего аудита в корпорациях: дис. ... канд. экон. наук / И.В. Новоселов. – Иркутск, 2010. – 231 с.

26 Об утверждении методических указаний по построению организационных схем и организационных структур ОАО «ТВЭЛ» и Обществ, входящих в контур управления Топливной компании: приказ АО «ТВЭЛ» от 22.04.2014 № 4/137-П [документ опубликован не был].

27 Определение стратегического направления развития в период стремительных преобразований. Исследование современного состояния профессии внутреннего аудитора, 2015 г. [Электронный ресурс] – URL: http://www.pwc.ru/ru/riskassurance/publications/assets/global-sotp-2015-brochure_rus.pdf (дата обращения 14.11.2015).

28 Основные принципы (правила) организации деятельности подразделений внутреннего контроля и аудита в подведомственных предприятиях Госкорпорации «Росатом» и их дочерних и зависимых обществах [Электронный ресурс] – URL: http://www.rosatom.ru/resources/c22f48804d5c7adea349fba575e38d99/P_934_4_11.10.2012.pdf (дата обращения: 04.06.2015).

29 Политика в области внутреннего контроля Госкорпорации «Росатом» и ее организаций [Электронный ресурс] – URL: http://www.rosatom.ru/resources/6998968049d345c9ae7dee3d902053fb/politika_vnutrennii_kontrol.pdf (дата обращения: 04.06.2015).

30 Сметанко А.В. Современный подход к определению сущности внутреннего аудита и его основных функций в системе корпоративного управления акционерным обществом // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2013. - № 2. – с. 22 – 25.

31 Структура группы процессов «Внутренний контроль и внутренний аудит» [Электронный ресурс] – URL: http://www.rosatom.ru/resources/301ee60045dd6400b486f5d203d7ee18/struktura_gr_BKuA2.pdf (дата обращения: 04.06.2015).

32 Успех невозможен без риска. Международное исследование EY по вопросам корпоративного управления, управления рисками и комплаенса 2015 год [Электронный ресурс] – URL: <https://emeia.ey-vx.com/1854/56836/landing-pages/grc-survey-2015-rus.pdf> (дата обращения 14.11.2015).

33 Ценности Росатома [Электронный ресурс] – URL: <http://www.rosatom.ru/aboutcorporation/mission/> (дата обращения: 04.06.2015).

34 Чепайкин А.Н. Методики и практики внутреннего консультирования (опыт Госкорпорации «Росатом») [Электронный ресурс] – URL: (дата обращения 25.05.2016).

35 Core Principles for the Professional Practice of Internal Auditing [Электронный ресурс] – URL: <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Core-Principles-for-the-Professional-Practice-of-Internal-Auditing.aspx> (дата обращения 14.11.2015).

36 Definition of Internal Auditing [Электронный ресурс] – URL: <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx> (дата обращения 11.05.2016).

37 International Professional Practices Framework [Электронный ресурс] – URL: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Pages/New-IPPF.aspx> (дата обращения 14.11.2015).

38 International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) [Электронный ресурс] – URL: http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/standard/ (дата обращения: 03.02.2015).

39 Mission of Internal Audit [Электронный ресурс] – URL: <https://global.theiia.org/standards-guidance/Pages/Mission-of-Internal-Audit.aspx> (дата обращения 14.11.2015).

Приложение А
(рекомендуемое)

Нормативные правовые акты Российской Федерации, содержащие информацию о внутреннем аудите

№ п/п	Нормативно-правовой акт	Выдержка из текста НПА про внутренний аудит	Элемент регулирования
1	Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности". Правило (стандарт) № 29.	Внутренний аудит - контрольная деятельность, осуществляемая внутри аудируемого лица его подразделением - службой внутреннего аудита. Функции службы внутреннего аудита включают мониторинг адекватности и эффективности системы внутреннего контроля.	Определение Функции
2	Закон РФ от 27.11.1992 № 4015-1 (ред. от 28.11.2015) "Об организации страхового дела в Российской Федерации" (с изм. и доп., вступ. в силу с 28.12.2015)	В целях обеспечения надлежащего уровня надежности внутреннего контроля, оценки его эффективности и проверки соответствия деятельности страховщика законодательству Российской Федерации (в том числе страховому законодательству), правилам и стандартам объединений страховщиков, положениям своих внутренних организационно-распорядительных документов страховщик организует внутренний аудит, для чего назначает должностное лицо (далее - внутренний аудитор) или создает структурное подразделение (далее - служба внутреннего аудита).	Формирование функции в хозяйствующем субъекте
3	Федеральный закон от 21.11.2011 № 325-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "Об организованных торгах"	Организатор торговли обязан организовать и осуществлять внутренний контроль и внутренний аудит.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте
4	Федеральный закон от 07.02.2011 № 7-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "О клиринге, клиринговой деятельности и центральном контрагенте" (с изм. и доп., вступ. в силу с 10.01.2016)	Клиринговая организация обязана организовать и осуществлять внутренний контроль и внутренний аудит.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте
5	Федеральный закон от 07.12.2011 № 414-ФЗ (ред. от	Центральный депозитарий обязан организовать и осуществлять внутренний контроль и внутренний аудит.	Формирование функции в хо-

	29.06.2015) "О центральном депозитарии" (с изм. и доп., вступ. в силу с 29.12.2015)		действующем субъекте
6	Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)"	Внутренний аудит Банка России осуществляется службой главного аудитора Банка России, непосредственно подчиненной Председателю Банка России.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте.
7	Приказ Банка России от 31.03.1997 № 02-140 (ред. от 25.12.2002) "О службе главного аудитора Банка России"	При этом под внутренним аудитом понимается контроль, осуществляемый путем проведения регулярных документальных ревизий финансово - хозяйственной стороны деятельности отдельно взятых подразделений и учреждений Банка России, имеющих самостоятельный бухгалтерский баланс, а также путем целевых аудиторских проверок организации выполнения Банком России отдельных функций или отдельных операций и проверок выполнения подразделениями Банка России и учреждениями Банка России законодательных и других нормативных актов (включая внутренние инструкции и положения), регулирующих их деятельность.	Определение
8	Федеральный закон от 05.04.2013 № 41-ФЗ (ред. от 27.10.2015) "О Счетной палате Российской Федерации"	Счетная палата вправе проводить проверки и анализ работы и отчетности подразделений внутреннего аудита в объектах внешнего государственного аудита (контроля), соблюдения требований стандартов внутреннего аудита.	Анализ работы внутреннего аудита
9	"Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций" (одобренны Советом по аудиторской деятельности 20.09.2012, протокол № 6) (ред. от 18.12.2014)	Внутренний аудит может включать: а) мониторинг системы внутреннего контроля - проверку средств контроля, наблюдение за их функционированием и составление рекомендаций по их совершенствованию; б) исследование финансовой и управленческой информации - проверку средств и способов, используемых для сбора, измерения, классификации этой информации и составления на ее основе отчетности, а также специфические запросы в отношении отдельных ее составляющих частей, включая детальное тестирование хозяйственных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и других процедур; в) проверка экономии, производительности и эффективности хозяйствен-	Функции

		ной деятельности, включая нефинансовую деятельность хозяйствующего субъекта; г) контроль за соблюдением требований нормативных правовых актов и прочих внешних требований, а также политики, директив и прочих внутренних требований руководства	
10	Приказ ФНС России от 20.04.2015 № ММВ-7-16/163@"Об утверждении Регламента организации внутреннего аудита в Федеральной налоговой службе"	Целью внутреннего аудита является повышение эффективности деятельности налоговых органов посредством выявления и предотвращения нарушений, недостатков и рисков их совершения (образования), а также устранения их причин и минимизация негативных последствий. Задачами внутреннего аудита являются: проверка соблюдения (выполнения) налоговыми органами требований законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, а также актов ФНС России; комплексная оценка эффективности деятельности налоговых органов и надежности системы внутреннего контроля; сбор и анализ информации с последующим формированием предложений и рекомендаций для повышения эффективности деятельности налоговых органов и повышению надежности системы внутреннего контроля; обеспечение руководства ФНС России независимой, своевременной и объективной информацией о деятельности налоговых органов; оказание налоговым органам практической и методологической помощи для повышения качества и эффективности их деятельности; анализ и обобщение положительного опыта в части применения новых эффективных форм и методов налогового администрирования...	Функции
11	Приказ Росимущества от 03.09.2014 № 330 "Об утверждении Методических рекомендаций по построению функции внутреннего аудита в холдинговых структурах с участием Российской Федерации"	Внутренний аудит содействует совету директоров и исполнительным органам в повышении эффективности управления компанией, совершенствовании ее финансово-хозяйственной деятельности путем системного и последовательного подхода к анализу и оценке системы управления рисками и внутреннего контроля, а также корпоративного управления, как инструментов обеспечения разумной уверенности в достижении поставленных перед компанией целей.	Функции
12	Приказ Росимущества от 04.07.2014 № 249 "Об утвер-	Аналогично п.11	Функции

	ждении Методических рекомендаций по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации"		
13	"Положение об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах" (утв. Банком России 16.12.2003 № 242-П) (ред. от 24.04.2014)	Кредитная организация обязана обеспечить постоянство деятельности, независимость и беспристрастность службы внутреннего аудита, профессиональную компетентность ее руководителя и служащих, создать условия для беспрепятственного и эффективного осуществления службой внутреннего аудита своих функций.	Требования к функции внутреннего аудита
14	"Положение о территориальных учреждениях Банка России" от 29.07.1998 № 46-П (утв. Советом директоров Банка России 10.04.1998, протокол N 15) (ред. от 30.11.2009)	Для осуществления внутреннего аудита в территориальном учреждении создается соответствующее подразделение, статус и полномочия которого определяются нормативным актом Банка России.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте
15	"Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности"(утв. Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ)	АУДИТ ВНУТРЕННИЙ- организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или группы внутренних аудиторов.	Определение
16	Федеральный закон от 22.04.1996 № 39-ФЗ (ред. от 30.12.2015) "О рынке ценных бумаг"	Профессиональный участник рынка ценных бумаг обязан организовать и осуществлять внутренний контроль, а в случаях, предусмотренных нормативными актами Банка России, обязан организовать и осуществлять внутренний аудит в соответствии с требованиями Банка России.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте
17	Федеральный закон от 17.05.2007 № 82-ФЗ (ред. от 29.12.2015) "О банке развития"	Внутренний аудит Внешэкономбанка осуществляется службой внутреннего контроля. Порядок деятельности службы внутреннего контроля определяется наблюдательным советом Внешэкономбанка.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте

18	Федеральный закон от 02.12.1990 № 395-1 (ред. от 29.12.2015) "О банках и банковской деятельности" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2016)	Кредитная организация (головная кредитная организация банковской группы) обязана соблюдать установленные Банком России требования к системам управления рисками и капиталом, внутреннего контроля, включая требования к деятельности руководителя службы внутреннего контроля и руководителя службы внутреннего аудита кредитной организации, в банковских группах.	Прочее
19	Федеральный закон от 17.07.2009 № 145-ФЗ (ред. от 14.12.2015) "О государственной компании "Российские автомобильные дороги" и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации"	Для осуществления внутреннего контроля в Государственной компании создается структурное подразделение внутреннего аудита. К компетенции структурного подразделения внутреннего аудита относятся проведение проверок: 1) финансово-хозяйственной деятельности Государственной компании; 2) соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в Государственной компании; 3) законности совершаемых Государственной компанией сделок; 4) эффективности использования имущества Государственной компании; 5) целевого использования средств фонда Государственной компании.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте. Функции
20	Федеральный закон от 13.07.2015 № 215-ФЗ "О Государственной корпорации по космической деятельности "Роскосмос"	В Корпорации создается структурное подразделение внутреннего аудита для осуществления внутреннего контроля в организациях Корпорации. К компетенции структурного подразделения внутреннего аудита относятся: 1) проверка финансово-хозяйственной деятельности организаций Корпорации; 2) проверка соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в организациях Корпорации; 3) проверка законности осуществляемых организациями Корпорации хозяйственных операций; 4) проверка эффективности использования имущества и иных ресурсов организаций Корпорации; 5) проверка целевого использования средств специальных резервных фондов Корпорации организациями Корпорации; 6) осуществление по решению наблюдательного совета, генерального директора или правления Корпорации контроля за финансово-хозяйственной деятельностью организаций Корпорации.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте. Функции

21	Федеральный закон от 23.12.2003 № 177-ФЗ (ред. от 13.07.2015) "О страховании вкладов физических лиц в банках Российской Федерации"	Внутренний аудит Агентства осуществляется службой внутреннего аудита, подотчетной совету директоров Агентства. Порядок формирования и деятельности службы внутреннего аудита определяется советом директоров Агентства.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте. Требования к функции
22	Федеральный закон от 01.12.2007 № 317-ФЗ (ред. от 31.12.2014) "О Государственной корпорации по атомной энергии "Росатом"	Для осуществления внутреннего контроля в организациях Корпорации создается структурное подразделение внутреннего аудита. К компетенции структурного подразделения внутреннего аудита относятся: 1) проверка финансово-хозяйственной деятельности организаций Корпорации; 2) проверка соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в организациях Корпорации; 3) проверка законности осуществляемых организациями Корпорации хозяйственных операций; 4) проверка эффективности использования имущества и иных ресурсов организаций Корпорации; 5) проверка целевого использования средств специальных резервных фондов Корпорации организациями Корпорации; 6) осуществление по решению наблюдательного совета, генерального директора или правления Корпорации контроля за финансово-хозяйственной деятельностью учреждений Корпорации, акционерных обществ Корпорации и их дочерних и зависимых обществ, а также подведомственных предприятий.	Формирование функции в хозяйствующем субъекте. Требования к функции внутреннего аудита
23	Постановление Правительства РФ от 31.12.2010 № 1214 (ред. от 10.11.2015) "О совершенствовании порядка управления открытыми акционерными обществами, акции которых находятся в федеральной собственности, и федеральными государственными унитарными	Описание следующих принципов и подходов к организации системы управления рисками и внутреннего контроля, сведения о функции внутреннего аудита, в том числе: основные функции и задачи подразделений, в компетенцию которых входит развитие системы управления рисками и внутреннего контроля, и специализированных органов системы управления рисками и внутреннего контроля; краткое описание функции внутреннего аудита (общее описание политики общества в области внутреннего аудита, используемые ресурсы); перечень ключевых мер, направленных на совершенствование системы управления рисками и внутреннего контроля,	Прочее

	предприятиями"	реализованных обществом в отчетном году, в том числе в соответствии с решениями совета директоров (наблюдательного совета) общества, в рамках реализации утвержденных советом директоров (наблюдательным советом) общества политик и стратегий; перечень внутренних документов, регламентирующих функцию внутреннего аудита и вопросы деятельности системы управления рисками и внутреннего контроля.	
24	Распоряжение Правительства РФ от 22.07.2013 № 1293-р <Об утверждении Стратегии развития страховой деятельности в Российской Федерации до 2020 года>	Необходимо принять меры по развитию института внутреннего контроля в страховых организациях, который является эффективным инструментом по выявлению и оценке рисков, поддержанию их на приемлемом уровне, не угрожающем финансовой устойчивости и платежеспособности страховщика, а также развитию внутреннего аудита в страховых организациях как ключевого звена их системы внутреннего контроля.	Прочее
25	Заявление Правительства РФ № 1472п-П13, Банка России N 01-001/1280 от 05.04.2011 "О Стратегии развития банковского сектора Российской Федерации на период до 2015 года"	С учетом накопленного опыта дальнейшее распространение получит практика привлечения независимых директоров к участию в управлении кредитными организациями, имеющими доли участия государства в уставных капиталах, а также создания специальных комитетов (по вознаграждениям, управлению рисками и внутреннему аудиту, стратегическому планированию и других) при советах директоров (наблюдательных советах) таких кредитных организаций.	Прочее
26	Постановление Правительства РФ от 31.10.1996 № 1304 "Об утверждении Порядка проведения инвентаризации алкогольной продукции, произведенной на территории Российской Федерации"	В состав инвентаризационной комиссии включаются представители администрации организации, работники бухгалтерии, другие специалисты (инженеры, экономисты, техники), а также представители службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций.	Функции
27	Приказ Минфина РФ от 17.08.2010 № 90н (ред. от 16.08.2011) "Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности" (вместе с "Федеральным стандартом	Если в структуре аудируемого лица имеется служба внутреннего аудита, то аудитор направляет запросы работникам этой службы в целях выяснения наличия у них сведений о каких-либо фактически совершенных или подозреваемых недобросовестных действиях или факторах риска недобросовестных действий, способных оказать влияние на деятельность аудируемого лица.	Прочее

	аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010). Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита", "Федеральным стандартом аудиторской деятельности (ФСАД 6/2010). Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита") (Зарегистрировано в Минюсте РФ 11.11.2010 № 18934)		
28	Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н(ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов"(Зарегистрировано в Минюсте РФ 13.02.2002 № 3245)	В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций. В организациях, имеющих службу внутреннего аудита, функции по контролю движения материальных ценностей на складах организации и других местах хранения или часть этих функций может выполняться указанной службой. По решению руководителя организации указанная работа может осуществляться и аудиторской организацией в процессе оказания ею аудиторских услуг.	Функции
29	Приказ Минфина РФ № 182н, Минэкономразвития РФ № 674 от 23.12.2010 "Об утверждении Методических рекомендаций по разработке и реализации отраслевых (ведомственных) планов повышения эффективности бюджетных расходов"	В мероприятия по созданию и совершенствованию процедур внутреннего контроля рекомендуется включать: ... разработку и совершенствование порядка и процедур внутреннего аудита эффективности и результативности;	Прочее

30	Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств"	В состав инвентаризационной комиссии можно включать представителей службы внутреннего аудита организации, независимых аудиторских организаций.	Функции
31	Приказ Минфина РФ от 22.09.2008 № 99н (ред. от 10.11.2010) "Об утверждении Административного регламента исполнения Федеральным казначейством государственной функции организации исполнения судебных актов, предусматривающих обращение взыскания на средства федерального бюджета по денежным обязательствам федеральных бюджетных учреждений"	Плановые проверки организации исполнения судебных актов органами Федерального казначейства осуществляются в форме последующего контроля Управлением внутреннего контроля и аудита Федерального казначейства. Внеплановые проверки проводятся Управлением внутреннего контроля и аудита Федерального казначейства по конкретным обращениям заявителей на действия органа Федерального казначейства и его должностных лиц, а также по поручению руководителя Федерального казначейства.	Функции
32	Приказ Росимущества от 21.01.2016 № 12 "Об утверждении Методических рекомендаций по организации и проведению обязательного аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности"	Конкурсную комиссию может возглавлять председатель комитета по аудиту либо другой член совета директоров. В нее могут входить члены комитета по аудиту, а также руководитель подразделения внутреннего аудита (в случае наличия данного подразделения в структуре общества).	Функции
33	Приказ Минэкономразвития России от 19.02.2015 № 74 (ред. от 28.12.2015) "Об утверждении основных положений Стратегии развития Национальной гаран-	Риск-аудит - внутренний аудит гарантийной организации, проводимый с целью анализа присущих гарантийной организации рисков и выявления новых рисков.	Прочее

	тийной системы поддержки малого и среднего предпринимательства на период до 2020 года"		
34	"Положение о порядке расчета величины кредитного риска на основе внутренних рейтингов"(ред. от 01.12.2015) (вместе с "Требованиями к качеству данных, используемых банками для создания и применения моделей количественной оценки кредитного риска для целей расчета нормативов достаточности капитала") (утв. Банком России 06.08.2015 № 483-П) (Зарегистрировано в Минюсте России 25.09.2015 № 38996)	Служба внутреннего аудита банка не реже одного раза в год осуществляет проверку качества системы управления кредитным риском, полноты и эффективности проводимой внутренней валидации рейтинговых систем, качества функционирования рейтинговых систем в соответствии с настоящим Положением. Служба внутреннего аудита банка не реже одного раза в год осуществляет проверку правильности выявления дефолта, в том числе работы уполномоченного комитета, включающую проверку соблюдения порядка принятия решений о наступлении обстоятельств, свидетельствующих о невозможности погашения заемщиком своих кредитных обязательств, обоснованности принимаемых комитетом решений и их соответствия требованиям настоящего Положения и внутренним документам банка.проводить силами службы внутреннего аудита проверку качества внутренней валидации рейтинговых систем не реже одного раза в год. Служба внутреннего аудита банка не реже одного раза в год осуществляет проверку рейтинговой системы, в том числе качества ее функционирования, количественных оценок компонентов кредитного риска на их соответствие требованиям	Функции
35	Приказ Минздрава России от 28.11.2013 № 876н (ред. от 24.07.2015)"Об утверждении Административного регламента Федеральной службы по надзору в сфере здравоохранения по предоставлению государственной услуги по лицензированию деятельности по производству и техническому обслуживанию (за исключением случая, если	Контроль исполнения установленных настоящим Административным регламентом административных процедур осуществляется должностными лицами Росздравнадзора, ответственными за организацию работы по предоставлению государственной услуги, а также при проведении внутреннего аудита результативности предоставления государственной услуги.	Функции

	техническое обслуживание осуществляется для обеспечения собственных нужд юридического лица или индивидуального предпринимателя) медицинской техники"		
36	"СГА 101. Общие правила проведения контрольного мероприятия" (утв. Коллегией Счетной Палаты РФ, протокол от 02.04.2010 № 15К (717)) (ред. от 17.07.2015)	Определение состояния внутреннего аудита (контроля) объекта контрольного мероприятия заключается в проведении, по возможности, предварительной оценки степени эффективности его организации, по результатам которой устанавливается, насколько можно доверять и использовать результаты деятельности внутреннего контроля при планировании объема и проведении контрольных процедур на данном объекте.	Анализ работы внутреннего аудита
37	Приказ Минтруда России от 29.04.2015 № 258н "Об утверждении Административного регламента предоставления Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации государственной услуги по аттестации на право выполнения работ по специальной оценке условий труда и выдаче в результате ее проведения сертификата эксперта на право выполнения работ по специальной оценке условий труда"	Проверки полноты и качества предоставления государственной услуги включают в себя проведение проверок соблюдения и исполнения должностными лицами Министерства, ответственными за осуществление соответствующих административных процедур, положений Административного регламента и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, устанавливающих требования к предоставлению государственной услуги, проведение внутреннего аудита результативности исполнения государственной услуги, выявление и устранение нарушений прав получателей государственной услуги, рассмотрение, принятие решений и подготовку ответов на обращения, содержащие жалобы на решение и (или) действия (бездействие) Министерства, его должностных лиц при предоставлении государственной услуги (далее - жалоба).	Функции
38	"Положение о раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг" (утв. Банком России 30.12.2014 № 454-П)	Указываются сведения об организации системы управления рисками и внутреннего контроля за финансово-хозяйственной деятельностью эмитента (внутреннего аудита), в том числе: информация о наличии комитета по аудиту совета директоров (наблюдательного совета) эмитента, его функциях, персональном и количественном составе; информация о наличии отдельного структурного подразделения (подразделений) эмитента по	Прочее

		управлению рисками и внутреннему контролю (иного, отличного от ревизионной комиссии (ревизора), органа (структурного подразделения), осуществляющего внутренний контроль за финансово-хозяйственной деятельностью эмитента), его задачах и функциях; информация о наличии у эмитента отдельного структурного подразделения (службы) внутреннего аудита, его задачах и функциях.	
39	"Методические указания по применению ключевых показателей эффективности государственными корпорациями, государственными компаниями, государственными унитарными предприятиями, а также хозяйственными обществами, в уставном капитале которых доля участия Российской Федерации, субъекта Российской Федерации в совокупности превышает пятьдесят процентов" (утв. Росимуществом)	Анализ достижения КПЭ руководством акционерных обществ проводится членами СД на ежеквартальной и ежегодной основе совместно с анализом годового отчета о деятельности, отчетов об исполнении бюджета, бизнес-плана, выполнения стратегических целей с предварительным рассмотрением на комитете по стратегии / кадрам и вознаграждениям при СД (в случае наличия), а также с привлечением представителей внутреннего аудита (в случае наличия).	Функции
40	Приказ Росимущества от 21.11.2013 № 357 "Об утверждении Методических рекомендаций по организации работы Совета директоров в акционерном обществе"	Комитет по аудиту в российских компаниях призван обеспечить выстраивание системы владельческого контроля за работой менеджмента. Этот комитет активно сотрудничает с внешним аудитором, гарантируя прозрачность процедуры его выбора и независимость от менеджмента. Комитет по аудиту тесно взаимодействует со службой внутреннего аудита, которая через работу с ним должна быть подотчетна Совету директоров.	Требования к функции внутреннего аудита
41	Приказ Росимущества от 26.08.2013 № 254 "Об утверждении Методических рекомендаций по организации проверочной деятельности Ревизионных комиссий акционерных	Целесообразно внутренним документом Общества предусмотреть порядок взаимодействия Ревизионной комиссии, Совета директоров, комитета Совета директоров по аудиту (здесь и далее - если таковой создан в Обществе и функционирует), внешнего аудитора и контрольных подразделений Общества (включая подразделение внутреннего аудита). Порядок взаимодействия должен предусматривать учет в деятельности проверяющих ре-	Прочее

	обществ с участием Российской Федерации"	зультатов деятельности внешнего аудитора и контрольных подразделений Общества, а также оперативное предоставление Акта проверки и Заключения Ревизионной комиссии Совету директоров и комитета Совета директоров по аудиту.	
42	Приказ ФСФР России от 30.07.2013 № 13-62/пз-н "О Порядке допуска ценных бумаг к организованным торгам"(Зарегистрировано в Минюсте России 30.08.2013 № 29801)	Наличие у эмитента структурного подразделения, осуществляющего внутренний аудит, функциями которого в том числе являются: а) оценка эффективности системы внутреннего контроля; б) оценка эффективности системы управления рисками; в) оценка корпоративного управления (в случае отсутствия комитета по корпоративному управлению).	Функции
43	"Методические рекомендации по организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в связи с принятием Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (утв. Минсельхозом России)	При наличии в организации службы внутреннего аудита ее деятельность регламентируется соответствующим положением и распределением должностных обязанностей между работниками этой службы. ...Во всех случаях необходимо обеспечить: подотчетность одних работников другим; внутренние проверки и сверки взаимосвязанных данных по вопросам финансово-хозяйственной деятельности организации; регулярное проведение инвентаризации активов и обязательств; регулярное отслеживание состояния первичного, аналитического и синтетического учета; ограничение доступа к активам и соответствующим учетным записям; осуществление контроля за компьютерными информационными системами и прикладными программами; регулярное проведение оперативного анализа финансово-хозяйственной деятельности	Требования к функции внутреннего аудита. Функции
44	<Информация> Минфина России № ПЗ-11/2013 "Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности"	Оценка внутреннего контроля осуществляется не реже одного раза в год. Объем оценки внутреннего контроля определяется руководителем или внутренним аудитором (службой внутреннего аудита) экономического субъекта.	Анализ работы внутреннего аудита

45	Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2014 год"(Приложение к письму Минфина России от 06.02.2015 № 07-04-06/5027)	Изучение документов службы внутреннего аудита аудируемого лица	Анализ работы внутреннего аудита
46	Бюджетное послание Президента РФ Федеральному Собранию от 30.05.2006 "О бюджетной политике в 2007 году"	Дальнейшее расширение самостоятельности и ответственности главных распорядителей бюджетных средств, прежде всего путем разработки и внедрения методов и процедур оценки качества финансового менеджмента на ведомственном уровне, развития внутреннего аудита, укрепления финансовой дисциплины.	Прочее
47	<Письмо> Банка России от 10.04.2014 № 06-52/2463"О Кодексе корпоративного управления"	В обществе должна быть создана эффективно функционирующая система управления рисками и внутреннего контроля, направленная на обеспечение разумной уверенности в достижении поставленных перед обществом целей. Для систематической независимой оценки надежности и эффективности системы управления рисками и внутреннего контроля и практики корпоративного управления общество должно организовывать проведение внутреннего аудита. Организацию проведения внутреннего аудита рекомендуется осуществлять посредством создания отдельного структурного подразделения (подразделения внутреннего аудита) или с привлечением независимой внешней организации. Для обеспечения независимости подразделения внутреннего аудита его функциональная и административная подотчетность должны быть разграничены. Функционально подразделение внутреннего аудита рекомендуется подчинить совету директоров, а административно - непосредственно единоличному исполнительному органу общества. При осуществлении внутреннего аудита рекомендуется проводить оценку эффективности системы внутреннего контроля, оценку эффективности системы управления рисками, оценку корпоративного управления, а также применять общепринятые стандарты деятельности в области внутреннего аудита.	Требования к функции внутреннего аудита. Функции

48	Приказ Минтруда России от 24.06.2015 № 398н "Об утверждении профессионального стандарта "Внутренний аудитор" (Зарегистрировано в Минюсте России 29.07.2015 N 38251)	Проведение независимых внутренних проверок и консультаций по вопросам надежности и эффективности функционирования систем управления рисками, внутреннего контроля, корпоративного управления, операционной деятельности и информационных систем организации, с целью достижения стратегических целей организации; обеспечения достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организации; эффективности и результативности деятельности организации; сохранности активов организации; соответствия требованиям законодательства и внутренних нормативных актов организации	Функции
49	<Письмо> Банка России от 06.02.2012 № 14-Т "О рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору "Принципы совершенствования корпоративного управления"	В кредитной организации должны функционировать служба управления рисками (в том числе в крупных международных кредитных организациях должна быть предусмотрена должность, аналогичная "Chief Risk Officer (CRO)", - главный управляющий рисками), комплаенс-служба и служба внутреннего аудита, каждая наделенная необходимыми полномочиями, статусом, ресурсами, независимостью и прямым выходом на совет директоров. - На постоянной основе должна производиться идентификация, оценка и мониторинг рисков как на уровне отдельных организаций, так и в рамках группы в целом. - Должна функционировать хорошо продуманная и эффективная система внутреннего контроля. - Уровень развитости инфраструктур управления рисками, комплаенса и внутреннего контроля должен соответствовать профилю рисков кредитной организации, вносимые изменения должны отражать изменения профиля рисков (в том числе их возрастание) и внешней среды рисков. - Эффективное управление рисками требует открытого и своевременного обмена информацией о рисках как между подразделениями, так и через отчеты, направляемые совету директоров и исполнительным органам.	Требования к функции внутреннего аудита. Формирование функции в хозяйствующем субъекте. Функции
50	<Письмо> Банка России от 13.05.2002 № 59-Т "О рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору"	В июне 1999 г. Совет директоров Института внутренних аудиторов одобрил следующее определение внутреннего аудита: "Внутренний аудит является независимой службой, занимающейся объективной оценкой и консультационной деятельностью, предназначенной для	Определение Функции Требования к функции внут-

		создания добавленной стоимости и улучшения операций организации. Он помогает организации достичь своих целей путем привнесения системного, дисциплинирующего подхода к оценке и улучшению эффективности процессов управления рисками, контроля и управления". В общем плане во внутренний аудит входят: - проверка и оценка адекватности и эффективности системы внутреннего контроля; - проверка применения и эффективности процедур управления рисками и методологии оценки рисков; - проверка систем менеджмента и финансовой информации, включая систему электронной информации и электронные банковские услуги; - проверка точности и достоверности записей бухучета и финансовых отчетов; - проверка средств сохранения активов; - проверка системы банка по оценке его капитала в связи с его оценкой риска; - оценка экономичности и эффективности операций; - тестирование как транзакций, так и функционирования конкретных процедур внутреннего контроля; - проверка систем, учрежденных для обеспечения соблюдения правовых и регулятивных требований, кодексов поведения и проведения в жизнь методик и процедур; - тестирование достоверности и своевременности регулятивной отчетности; - осуществление специальных расследований.	ренного аудита
51	Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) "О бухгалтерском учете"	Экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя).	Прочее

Приложение Б
(рекомендуемое)

Понимание внутреннего аудита российскими авторами

№	Автор	Определение	Источник доступа
1	Абакумова А.В.	Внутренний аудит – это элемент системы внутреннего контроля экономического субъекта; он включает в себя проверку финансовой отчетности компании ее специально назначенными сотрудниками с целью оценки правильности принятых решений, выявления ошибок и пр.	Абакумова А. В. Основы аудита: учебное пособие/ А. В. Абакумова. – СПб.:СПб ГУИТМО, 2009. – 56с.
2	Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Концевая С.М.	Внутренний аудит — это постоянный контроль за эффективностью осуществления управления деятельностью организации и ее структурных подразделений.	Алборов Р.А. Основы аудита: учебное пособие/ Р. А. Алборов, Л. И. Хоружий, С. М. Концевая. — М.: Дело и Сервис, 2001. – 224с.
3	Андреев В.Д.	Внутренний аудит следует «...понимать достаточно широко, как функцию управления, форму внутреннего контроля...». Внутренний аудит — это не только всесторонняя проверка финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, но и разработка предложений по оптимизации его хозяйственной деятельности, рационализации расходов и увеличению прибыли, а также оказание консультационных услуг для управления.	Андреев В.Д. Внутренний аудит: учебное пособие/ В. Д. Андреев. — М.: Финансы и статистика, 2003. — 464 с.: ил.
4	Арабян К.К.	Внутренний аудит представляет собой элемент системы внутреннего контроля, созданный руководством организации в целях анализа учетных и других контрольных данных. Система внутреннего аудита прежде всего направлена на повышение эффективности финансово-хозяйственной деятельности организации, предотвращение недобросовестных действий, ошибок и возможного финансового кризиса.	Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки: [учебное пособие для вузов по специальностям "Бухгалтерский учет, анализ и аудит", "Финансы и кредит"] / К. К. Арабян. – М: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 447 с.
5	Бабченко Т.Н., Нитецкий В.В., Абдуллаев Н.А	Внутренний аудит на предприятии – это элемент системы внутреннего контроля. Проводится он, как правило, специализированными внутренними подразделениями предприятия.	Учет и аудит на государственных унитарных предприятиях: учеб. пособие/ Бабченко Т. Н. [и др.] – М.: Дело, 2004 – 672 с.

6	Барашев Х.	Внутренний аудит – это объективно необходимая деятельность, направленная на улучшение результативности деятельности организации, целью которой является эффективное управление рисками организации на базе обеспечения контроля и управления экономической информацией.	Барашев Х. Вопросы развития внутреннего аудита в финансово-промышленных группах/ Х. Барашев // Аудит и финансовый анализ. - 2008. - № 4.
7	Березюк В. И.	Внутренний аудит – функция независимой оценки всех аспектов деятельности организации, осуществляемая изнутри организации и направленная на создание у менеджеров компании убежденности в том, что существующая система контроля надежна и эффективна.	Березюк. В. И. Внутренний контроль и аудит в условиях мирового кризиса – необходимость для компании [Электронный ресурс] В. И. Березюк// Вестник Московского университета. – 2012 г. – №3. – С. 65-69. – URL: http://elibrary.ru/item.asp?id=17928760 (дата обращения 26.02.16)
8	Бурцев В.В.	Внутренний аудит — это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу).	Бурцев В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления [Электронный ресурс]. - 2003. – URL: http://www.finman.ru/articles/2003/4/697.html (дата обращения 15.03.2016)
9	Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю.	Внутренний аудит представляет собой элемент системы внутреннего контроля, созданной руководством организации в целях анализа учетных и других контрольных данных.	Бычкова С.М. Аудит: учебное пособие/ С.М. Бычкова, Е.Ю Итыгилова.-М.: Магистр, 2011- 463 с.
10	Воронина Л.И.	Внутренний аудит есть независимая деятельность в организации (на предприятии) по проверке и оценке ее работы в ее интересах.	Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров / Л.И. Воронина. – М.: Омега-Л, 2012. – 674 с.
11	Герасимова Е. Б., Мельник М.В.	Внутренний аудит проводится чаще всего силами самой организации. Его цель – выявить нарушения деятельности предприятия, выработать рекомендации по их устранению и повышению эффективности деятельности.	Герасимова Е.Б. Основы банковского аудита: учебное пособие / Е.Б. Герасимова, М.В. Мельник. – М.: Форум, 2011. – 224 с.

12	Герасимова Ю. В.	Внутренний аудит – составная часть внутреннего контроля, который осуществляется в интересах руководства и собственников экономического субъекта с целью повышения эффективности управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия и поиска возможностей повышения эффективности бизнеса.	Герасимова Ю. В. Внутренний аудит: понятие, задачи и необходимость для современной компании [Электронный ресурс]/ Ю. В. Герасимова // Академический вестник, Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права (Тюмень). – 2008 г. – №4 – С. 107-109 – URL: http://elibrary.ru/item.asp?id=18026284 (дата обращения 26.02.16)
13	Гольдштейн Г.Я.	Внутренний аудит – независимая оценочная функция, целью которой является помощь штабу в эффективной разгрузке его ответственности.	Гольдштейн Г.Я. Основы менеджмента [Электронный ресурс]: учебное пособие/ Г. Я. Гольдштейн. - 2-е изд., перераб. и доп. - Таганрог: ТРТУ, 2003. – URL: http://web.krao.kg/7_menejment/0_pdf/7.pdf (дата обращения: 02.03.2016)
14	Евдокимова А.В., Пашкина И.Н.	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.	Евдокимова А. В. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации [Электронный ресурс]: практическое пособие /А. В. Евдокимова, И. Н. Пашкина.– М.: Дашков и Ко, 2009. — 325 с.— URL: http://fictionbook.ru/author/a_v_evdokimova/vnutrenniyi_audit_i_kontrol_finansovo_ho/read_online.html?page=1 (дата обращения: 16.03.2016)
15	Ерофеева В. А., Пискунов В. А., Битюкова Т. А.	Внутренний аудит – это организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. К структурам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, внутренние аудиторы или груп-	Ерофеева В. А. Аудит [Электронный ресурс]/ В. А. Ерофеева, В. А. Пискунов, Т. А. Битюкова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: 2010. — 638 с. — URL: http://www.e-reading.club/bookreader.php/97510/Erofeeva2C_Bityukova2C_Piskunov_-_Audit_konspekt_lekciii.html (дата обращения: 16.03.2016)

		пы внутренних аудиторов. Отличительной особенностью данного определения является то, что к институтам внутреннего аудита, помимо внутренних аудиторов или групп внутренних аудиторов, отнесены также ревизоры и ревизионные комиссии.	
16	Ершов А.А.	Внутренний аудит – это оценочная деятельность, осуществляемая внутри субъекта как услуга, предназначенная для субъекта. Внутренний аудит есть деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления.	Ершов А.А. Внутренний аудит: современное состояние и потребности в правовом регулировании [Электронный ресурс] / А.А.Ершов // Бизнес в законе. Экономико-юридический журнал. – 2010. – № 4.– URL: http://elibrary.ru/item.asp?id=15273244 (дата обращения: 01.03.2016)
17	Ефимов В.В., Туманова А.Н.	Внутренний аудит - это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации	Ефимов В.В. Внутренний аудит качества и самооценка организации [Электронный ресурс]: учебное пособие/ В. В. Ефимов, А. Н. Туманова. — Ульяновск: УлГТУ, 2007.– URL: http://venec.ulstu.ru/lib/disk/2007/72.pdf (дата обращения 15.02.2016)
18	Жминько С.И., Швырёва О.И., Сафонова М.Ф.	Внутренний аудит – организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности функционирования системы внутреннего контроля.	Жминько С.И. Внутренний аудит / С.И. Жминько, О.И. Швырёва, М.Ф. Сафонова. – Ростов н/Д: Феникс, 2008. – 316 с.
19	Жукова Н.В., Жуков Р. В.	Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления	Жукова Н. В. Внутренний аудит по-новому: бизнес-модель службы [Электронный ресурс]/ Н. В. Жукова, Р. В. Жуков // Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития. – 2015.

			– №22. – URL: http://cyberleninka.ru/article/n/vnutrenniy-audit-po-novomu-biznes-model-sluzhby (дата обращения: 02.03.2016)
20	Казакова Н. А.	Внутренний аудит является звеном управленческого контроля на самом предприятии и направлен именно на оценку эффективности этого контроля и, конечно, на проверку финансово-хозяйственной деятельности.	Аудит. Теория и практика: учебник для бакалавров / Н.А. Казакова, Г.Б. Полисюк [и др.]; под общ. ред. Н.А. Казаковой. – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 385с. – Серия: Бакалавр. Углубленный курс. (С.44)
21	Капелист Е.И.	Дана авторская трактовка понятия "внутренний аудит" как контрольно-консалтинговой деятельности, осуществляемой внутренним подразделением либо переданной на аутсорсинг, в процессе которой производится оценка системы внутреннего контроля (мониторинг адекватности и эффективности) с точки зрения реализации ее основных целей (обеспечение соблюдения требований законодательства и внутренних регламентов, подготовки достоверной отчетности как финансового, так и нефинансового характера, эффективности и конкурентоспособности экономического субъекта), предоставляются независимые и объективные гарантии и консультации, направленные на максимизацию ценности и совершенствование деятельности организации, что способствует достижению организацией поставленных целей на основе системного и последовательного подхода к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления.	Капелист Е.И. Развитие системы внутреннего контроля и аудита в сельскохозяйственных организациях: автореф. дис. ... канд. экон. наук / Е.И. Капелист. – Ростов-на-Дону., 2012. – 25 с.
22	Кеворкова Ж. А.	Внутренний аудит – это организованная на экономическом субъекте в интересах органов его управления и регламентированная его внутренними документами деятельность по проверке и оценке работы этого субъекта в целях установления надежности и эффективности функционирования отдельных составляющих системы внутреннего контроля.	Кеворкова Ж. А. Внутренний аудит: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», для магистерских программ «Внутренний контроль и аудит»/ Ж. А. Кеворкова – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014.- 319 с. (С.12)

23	Климович В.П.	Внутренний аудит – организованная экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства и (или) собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.	Климович В.П. Основы банковского аудита: учебник/ В. П. Климович. – М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2010. – 192с. (С.13)
24	Ковалева О.В., Константинов Ю.П.	Внутренний аудит – это неотъемлемая часть системы управленческого контроля на предприятии, создающаяся в целях оценки эффективности функционирования системы управления.	Ковалева О.В. Аудит: учебное пособие/ О. В. Ковалева, Ю. П. Константинов. – 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Приор, 2002. – 320с.
25	Липунцов Ю.П.	Под внутренним аудитом понимают деятельность по проведению оценки текущей работы организации, осуществляемую, как правило, ее внутренним подразделением и направленную на контроль и выработку рекомендаций по совершенствованию управления. Внутренний аудит квалифицируется как оценочная и консультационная деятельность, организуемая в качестве инструмента управления. Осуществляется внутренний аудит отделом внутреннего аудита — группой экспертов, владеющих передовым опытом. Эксперты представляют независимое объективное консультирование по проблемам управления с целью повышения результативности работы организации.	Липунцов Ю.П. Внутренний аудит федеральных органов исполнительной власти [Электронный ресурс]/ Ю. П. Липунцов// Финансовый менеджмент.- 2005.- №4.– URL: http://dis.ru/library/551/26117/ (дата обращения: 02.03.2016)
26	Макальская А.К.	Внутренний аудит - повышает эффективность системы внутреннего контроля, препятствующие возникновению нарушений.	Макальская А.К. Внутренний аудит: учебно-практическое пособие/ А. К. Макальская – М.: Дело и сервис, 2001. - 112с.
27	Макаренко С.А.	Внутренний аудит рассматривается как инструмент финансово-хозяйственного контроля, над бизнес-процессами, обеспечивающий формирование информационных потоков для осуществления процесса управления.	Макаренко С.А. Методика внутреннего аудита дебиторской и кредиторской задолженности в организациях торговли: автореф. дис. ... канд. экон. наук / С.А. Макаренко. – Краснодар., 2014. – 24 с.

28	Максимова Г.В	Внутренний аудит как форма внутреннего контроля осуществляется непрерывно в виде предварительного, текущего и последующего контроля, т.е. осуществляя постоянную обратную связь между субъектом и объектом управления, предоставляя результаты внутреннего аудита в виде отчетов, записок руководству хозяйствующего субъекта.	Максимова Г. В. Внутренний аудит и управление в рыночных условиях хозяйствования [Электронный ресурс]/ Г. В. Максимова – Иркутск: ИГЭА, 1998. – URL: http://elibrary.ru/download/11773965.pdf (дата обращения 18.05.2016)
29	Мамушкина Н. В.	Внутренний аудит – это система контрольных мероприятий, включающая аналитические процедуры на этапах аудиторской проверки, с целью соблюдения нормативных актов и проверки данных в бухгалтерской отчетности по элементам и статьям затрат и анализа хозяйственных операций.	Мамушкина Н. В. Внутренний аудит как эффективный метод управления организацией [Электронный ресурс]/ Н. В. Мамушкина // Вестник НГИЭИ – 2013 - №1 (20). – URL: http://cyberleninka.ru/article/n/bvnutrenniy-audit-kak-effektivnyy-metod-upravleniya-organizatsiey (дата обращения: 02.03.2016)
30	Мельник М.В.	Внутренний аудит — это организованная на экономическом субъекте в интересах органов его управления и регламентированная его внутренними документами деятельность по проверке и оценке работы этого субъекта в целях установления надежности и эффективности функционирования отдельных составляющих системы внутреннего контроля.	Мельник М.В. Ревизия и контроль: учебное пособие / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин; под ред. проф. М.В. Мельник. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. — 520с.
31	Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П.	Внутренний аудит – это организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.	Мерзликина Е.М. Аудит: учебное пособие/ Е. М. Мерзликина, Ю. П. Никольская – М.: ИНФРА-М, 2008 – 368 с.
32	Миргородская Т.В.	Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке ее работы в интересах ее руководства. Его целью является оказание помощи сотрудникам организации для эффективного выполнения ими своих функций.	Миргородская Т.В. Аудит: учебное пособие/ Т. В. Миргородская. – М.: КноРус, 2007. – 247 с.

33	Налетова И.А., Слободчикова Т.Е.	Внутренний аудит - часть общей системы управления и контроля за производственно-хозяйственной деятельностью организации.	Налетова И.А. Аудит/ И. А. Налетова, Т. Е. Слободчикова. — М.: Форум: Инфра-М, 2005. — 176 с.
34	Нефедова И.Н.	Внутренний аудит – это важный инструмент руководства предприятия, который необходим для оценки эффективности и надежности системы внутреннего контроля, в том числе для оценки степени достижения компанией поставленных целей.	Нефедова И.Н. Зачем компании нужен внутренний аудит? [Электронный ресурс] / И. Н. Нефедова // Белгородский экономический вестник. - 2011. - № 3 (63). – URL: http://elibrary.ru/item.asp?id=20771434 (дата обращения: 01.03.2016)
35	Новоселов И.В.	Внутренний аудит есть деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления.	Новоселов И.В. Цели, функции и задачи внутреннего аудита российских компаний [Электронный ресурс] / И.В.Новоселов // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2008. – №6.– URL: http://cyberleninka.ru/article/n/tseli-funktsii-i-zadachi-vnutrennego-audita-rossiyskih-kompaniy (дата обращения 15.02.2016)
36	Ножкина Т.В.	Внутренний аудит – составная часть общего аудита, организованного на предприятии в интересах его собственников и регламентированного его внутренними документами по соблюдению установленного порядка ведения бухгалтерского учета, охраны собственности и надежности функционирования системы внутреннего контроля.	Ножкина Т.В. Внутренний аудит [Электронный ресурс]: методическое пособие для студентов специальности 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Т. В. Ножкина. - Петропавловск-Камчатский: КамчатГТУ, 2004. – 49 с. – URL: http://window.edu.ru/catalog/pdf2txt/857/69857/45017?p_page=1 (дата обращения 26.02.16)
37	Одегов Ю.Г., Никонова Т.В	Внутренний аудит (аудит первой стороной) – важный инструмент оценки эффективности системы менеджмента, существующей в организации – проверка соответствия функционирования системы ее описанию в документации.	Одегов Ю.Г. Аудит и контроллинг персонала: учебное пособие / Ю.Г. Одегов, Т.В. Никонова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Экзамен, 2004 – 544 с. (С.62)

38	Панкратова Л.А.	Внутренний аудит представляет собой современную форму независимого финансово-хозяйственного контроля, которая обеспечивает комплексную оценку результатов деятельности производственных структур и предполагает формирование мнения относительно результатов деятельности как в целом, так и по структурным подразделениям (центрам ответственности, видам деятельности)	Панкратова Л.А. Формирование системы внутреннего аудита в обеспечении развития производственных структур: автореф. дис. ... канд. экон. наук / Л.А. Панкратова. – Орел., 2013. – 24 с.
39	Парамонова Л.А.	Внутренний аудит правомерно рассматривать в качестве: части системы внутреннего контроля; средства для выявления и оценки рисков; метода для оценки информационных потоков, в том числе финансовой отчетности; способа организации внутреннего контроля; формы внутреннего контроля. Внутренний аудит можно определить как форму корпоративного контроля, которая предоставляет рекомендации для руководства организации по существу проведенных проверок финансово-хозяйственной деятельности, информирует обо всех выявленных существенных рисках, проблемах и нарушениях, а также разрабатывает мероприятия, направленные на повышение эффективности деятельности предприятия	Парамонова Л.А. Внутренний аудит в системе внутреннего контроля сервисно-ориентированных компаний [Электронный ресурс] / Л. А. Парамонова // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. – 2011. – №4. – URL: http://cyberleninka.ru/article/n/vnutrenniy-audit-v-sisteme-vnutrennego-kontrolya-servisno-orientirovannyh-organizatsiy-1 (дата обращения: 02.03.2016)
40	Парушина Н.В., Суворова С.П.	Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценки ее работы в интересах руководителей.	Парушина Н.В. Аудит: учебник/ Н. В. Парушина, С. П. Суворова – М.: ФОРУМ-ИНФРА-М, 2011. – 287 с.
41	Плотников П.В.	... дано определение внутреннего аудита как особой формы контрольной функции управления, учитывающей структурные особенности проверяемого хозяйствующего субъекта и предполагающей плановое, непрерывное и комплексное проведение внутренних проверок, осуществляемых в рамках утвержденных внутренних регламентов и заданий высшего руководства с целью гарантирования достоверности информации об уровне планирования, состояния финансового и управленческого учета и	Плотников П.В. Организация и методическое обеспечение внутреннего аудита в вертикально интегрированной структуре пассажирского железнодорожного транспорта: автореф. дис. ... канд. экон. наук / П.В. Плотников. – Саратов, 2012. – 20 с.

		отчетности, точности выполнения указаний руководства по хозяйственной деятельности структурных подразделений.	
42	Подольский В.И.	Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель внутреннего аудита – помочь сотрудникам организации эффективно выполнять ими свои функции.	Аудит/ под ред. В.И. Подольского. - 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Экономистъ, 2009. – 543 с.
43	Полисюк Г.Б. Чистопашина С.С.	Внутренний аудит - это регламентированная внутренними документами организации деятельность по контролю за звеньями управления и различными аспектами функционирования организации, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу) в установлении законности проводимых работниками хозяйственных операций и их экономической целесообразности для предприятия, а также в соблюдении установленного порядка ведения бухгалтерского учета.	Полисюк Г.Б. Место и роль внутреннего аудита в системе внутрифирменного контроля [Электронный ресурс]/ Г. Б. Полисюк, Чистопашина С. С. // Все для бухгалтера.- 2010. - №7.- URL: https://www.lawmix.ru/bux/7970 (дата обращения: 02.03.2016)
44	Пугачев В.В.	Внутренний аудит – независимая и объективная деятельность по предоставлению гарантий и консультаций, направленная на достижение конкретных результатов и улучшение работы организаций. Внутренний аудит помогает организации достигать поставленных целей путем внедрения систематизированного, дисциплинированного подхода к оценке и повышению эффективности процессов руководства, контроля и управления рисками.	Пугачев В.В. Внутренний аудит и контроль: организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса/ В. В. Пугачев – М.: Дело и Сервис, 2010. – 140 с.
45	Пугачев В.В.	Внутренний аудит – оценочная деятельность, осуществляемая внутри субъекта как услуга, предназначенная для субъекта.	Пугачев В. В. Международные стандарты аудита: учебное пособие / В.В. Пугачев – М.: Дело и Сервис, 2009. – 304 с.
46	Рец В.В.	Внутренний аудит – организованная экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства и (или) собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бух-	Рец В.В. Внутренний аудит / В.В. Рец. – Волгоград: ВолГУ. – 2010 – 136 с.

		галтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля	
47	Рогоуленко Т.М.	Внутренний аудит - это по сути внутрихозяйственный контроль законности хозяйственных операций предприятия по местам их формирования и центрам ответственности. Это один из эффективных способов контроля за эффективностью деятельности хозяйственных подразделений экономического субъекта.	Рогоуленко Т.М. Аудит: учебник для бакалавров / Т. М. Рогоуленко [и др.]: под ред. Т. М. Рогоуленко. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИЮрайт, 2015. – 541 с.
48	Савин А.А., Савин И.А., Савин Д.А.	Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность по проверке и оценке работы организации в интересах ее собственников и руководителей.	Савин А. А. Аудит для магистров: теория аудита: учебник / А.А. Савин, И.А. Савин, Д.А. Савин. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2014. – 271 с. (С.8)
49	Самолетов Р.В.	Внутренний аудит - это деятельность, являющаяся составной частью системы внутреннего контроля экономического субъекта, производимая в интересах его собственников и руководства, осуществляемая штатными работниками организации (внутренними аудиторами), направленная на контроль управления организацией с целью обеспечения ее эффективной деятельности, а также сохранности имущества организации, и основанная на принципах независимости, конфиденциальности и непрерывности.	Самолетов Р.В. Автоматизация внутреннего аудита затрат на производство продукции предприятий хлебопечения потребительской кооперации: автореф. дис. ... канд. экон. наук / Р.В. Самолетов. – М., 2012. – 26 с.
50	Северенкова Л.П.	Внутренний аудит - это деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование хозяйственной деятельности организации. Указанная деятельность способствует достижению поставленных целей компании, используя "систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности управления рисками, контроля и системы корпоративного управления.	Северенкова Л.П. Эволюционные процессы во внутреннем аудите [Электронный ресурс]/ Л. П. Северенкова // Известия РГПУ им. А.И.Герцена. – 2008. – №73. – URL: http://cyberleninka.ru/article/n/evolyutsionnye-protsessy-vo-vnutrennem-audite (дата обращения: 01.03.2016)
51	Середа К. Н.	Внутренний аудит осуществляется как элемент системы внутреннего контроля в организации... Целью внутреннего аудита могут быть: подтверждение достоверности информации, предо-	Середа К. Н. Аудит: учебное пособие / Е. Н. Середа.- М.: Феникс, 2008. – 320 с. (С.23)

		ставляемой руководству; контроль за состоянием и сохранностью активов; контроль за исполнением смет расходов; оценка эффективности управления, производства, финансовых вложений и т.д.; разработка предложений по совершенствованию методов организации производства, взаимодействия различных подразделений.	
52	Ситнов А.А.	Внутренний аудит в более широком понимании можно охарактеризовать как организованную на экономическом субъекте в интересах органов его управления и регламентированную внутренними документами службу по проверке и оценке функционирования этого субъекта в целях выработки рекомендаций и организации помощи в их реализации.	Ситнов А.А. Современный взгляд на сущность и предметную область внутреннего аудита [Электронный ресурс] / А. А. Ситнов// Финансовый менеджмент. – 2005. – №2.– URL: http://www.finman.ru/articles/2005/2/3803.html (дата обращения: 02.03.2016)
53	Скобара В.В.	Внутренний аудит – это услуги внутри субъекта, оказываемые его внутренним отделом (службой), включающие изучение, оценку и мониторинг адекватности и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.	Аудит: учебник для вузов/ В. В. Скобара [и др.]; под ред. В. В. Скобара. – М.: Просвещение, 2005. – 479с.
54	Сметанко А.В.	Внутренний аудит – профессиональная деятельность внутренних аудиторов в части проверки систем бухгалтерского учета, внутреннего контроля и корпоративного управления с целью предоставления гарантий, консультаций, проектов, решений и методических рекомендаций, направленных на повышение эффективности функционирования организации и управления рисками с последующей оценкой их результативности.	Сметанко А.В. Современный подход к определению сущности внутреннего аудита и его основных функций в системе корпоративного управления акционерным обществом [Электронный ресурс]/ А. В. Сметанко // Вестник Таганрогского института управления и экономики. – 2013. – №2 (18). – URL: http://cyberleninka.ru/article/n/sovremennyy-podhod-k-opredeleniyu-suschnosti-vnutrennego-audita-i-ego-osnovnyh-funktsiy-v-sisteme-korporativnogo-upravleniya (дата обращения: 02.03.2016)

55	Сотникова Л. В.	Внутренний аудит – система мер, организованных предприятием и осуществляемых на предприятии с целью наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершенствовании хозяйственных операций.	Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит: учебник / Л. В. Сотникова; ВЗФЭИ. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. - 239 с.
56	Старцева Е. А.	Внутренний аудит – это элемент системы внутреннего контроля, имеющий своей целью следить за соблюдением порядка ведения бухгалтерского учета и достоверностью бухгалтерской отчетности	Старцева Е.А. Внутренний аудит бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности [Электронный ресурс] / Е. А. Старцева// Санкт-Петербургский государственный инженерно-экономический университет. — 2010 г. — № 12. — С. 49-53 — URL: http://elibrary.ru/item.asp?id=21180697 (дата обращения 26.02.16)
57	Старцева Е.А	Внутренний аудит – это независимая оценка деятельности, производимая внутри предприятия в качестве оказания ему аудиторских услуг по заказу руководства предприятия, оказываемых самостоятельным подразделениям предприятия.	Старцева Е.А. Внутренний аудит как совокупность аудиторских услуг [Электронный ресурс]/ Е. А. Старцева // Проблемы современной экономики (Новосибирск). – 2011. - № 3-2. – URL: http://elibrary.ru/item.asp?id=20586533 (дата обращения 01.03.2016)
58	Суйц В.П.	Внутренний аудит – организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности функционирования системы внутреннего контроля.	Суйц В.П. Аудит: учебник / В.П.Суйц. – М.: Высшее образование, 2007. – 398 с.
59	Сухарев А.Я., Крутских В.Е.	Внутренний аудит – проверка финансовой отчетности компании ее специально назначенными сотрудниками с целью оценки правильности принятых решений, выявления ошибок и проч.	Сухарев А.Я. Большой юридический словарь [Электронный ресурс]/ А. Я.Сухарев, В. Е. Крутских. – 2005. - URL: http://www.vipstudent.ru/index.php?q=lib&r=15&id=1192124814&p=101 (дата обращения 15.05.2016)

60	Таран М.	Аудит системы внутреннего контроля - процесс, направленный на выявление действенности внутреннего контроля образовательного учреждения по достижению поставленных целей, и являющийся результатом действий руководства по планированию, организации, мониторингу деятельности образовательного учреждения в целом и его отдельных структурных подразделений в частности.	Таран М. Аудит системы внутреннего контроля в образовательных учреждениях [Электронный ресурс] / М. Таран// Риск: ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. – 2010.– URL http://elibrary.ru/item.asp?id=21521243 (дата обращения 17.03.16)
61	Тохирова Р.С.	Внутренний аудит – независимая проверка функционирования управленческой системы компании, организованная высшим руководством для оценки ее эффективности в интересах акционеров, инвесторов, собственников и для управления в самой компании, повышения конкурентоспособности, и направленная на достижение целей бизнеса компании.	Тохирова Р.С. Организация внутреннего аудита на предприятии: автореф. дис. ... канд. экон. наук / Р.С. Тохирова. – М., 2009. – 22 с.
62	Тунегова В.Н.	Внутренний аудит - принятая хозяйствующим субъектом в интересах его участников и регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и получения иной информации, выполнением принятых в организации программ и планов, соответствием их поставленным целям и эффективности, сохранностью активов, соблюдением законодательства при осуществлении операций.	Тунегова В.Н. Роль внутреннего аудита в повышении эффективности деятельности организации [Электронный ресурс] / В. Н. Тунегова // Вектор науки ТГУ. - 2010. - № 4 (14). – URL: http://cyberleninka.ru/article/n/rol-vnutrennego-audita-v-povyshenii-effektivnosti-deyatelnosti-organizatsii (дата обращения: 02.03.2016)
63	Удовиченко О.М.	Под внутренним аудитом понимается регламентированная внутренними документами деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования экономического субъекта, осуществляемая представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления субъекта.	Удовиченко О.М. Функционирование системы внутреннего контроля и аудита в условиях информационной экономики [Электронный ресурс] / О. М. Удовиченко // Вестник СПбГУ.- 2005. №16. – URL: http://www.vestnikmanagement.spbu.ru/archive/pdf/101.pdf (дата обращения: 02.03.2016)
64	Фролова Т.А.	Внутренний аудит – это элемент системы внутреннего контроля на предприятии.	Фролова Т. А. Аудит: конспект лекций [Электронный ресурс] / Т. А.Фролова. -

			Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2010. - URL: http://www.aup.ru/books/m201/1_2.htm (дата обращения 12.03.2016)
65	Харисов И.К.	В уточненном виде сущность внутреннего аудита представляется как проверки и консультирование, направленные на совершенствование деятельности организации, при проведении которых следует оценивать и повышать эффективность процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления в целом.	Харисов И.К. Сущностные характеристики внутреннего аудита [Электронный ресурс] / И.К.Харисов // Аудит и финансовый анализ. – 2012.– №6.– URL: http://www.auditfin.com/fin/2012/6/2012_VI_07_03.pdf (дата обращения 15.02.2016)
66	Хахонова Н. Н., Щербакова Е.П.	Внутренний аудит – организованная экономическим субъектом, действующая в интересах его руководства и (или) собственников, регламентированная внутренними документами система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. Внутренний аудит – один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта. Внутренний аудит – это внутрихозяйственный аудит, обеспечивающий администрацию "ценной информацией для принятия решений, касающихся эффективного функционирования их бизнеса".	Хахонова Н. Н. Проблемы организации и функционирования службы внутреннего аудита в компаниях [Электронный ресурс] / Н. Н. Хахонова, Е. П. Щербакова // Вестник адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. – 2010. – №2.– URL: http://cyberleninka.ru/article/n/problemy-organizatsii-i-funktsionirovaniya-sluzhby-vnutrennego-audita-v-kompaniyah (дата обращения: 02.03.2016)
67	Шегурова В.П., Трунтаева Ю.В.	Внутренний аудит – деятельность, направленная на предоставление независимых и объективных гарантий, а также консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации.	Шегурова В.П. Внутренний аудит в системе управления предприятием [Электронный ресурс] / В. П. Шегурова, Ю. В. Трунтаева // Молодой ученый. – 2013. – №5. – URL: http://www.moluch.ru/archive/52/6890/ (дата обращения 15.03.2016)
68	Шеремет А.Д., Суйц В.П.	Внутренний аудит — один из способов контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта.	Шеремет А. Д. Аудит [Электронный ресурс]: учебник для вузов/ А.Д. Шеремет, В.П. Суйц.- 4-е изд., перераб. и доп. - М.:

			ИНФРА-М, 2004.– URL: http://www.consensus-audit.ru/audit-info/article/audit-uchebnik/3/1/8/ (дата обращения: 02.03.2016)
69	Юдина Г.А., Черных М.Н.	Внутренний аудит - организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.	Юдина Г.А. Основы аудита: учебное пособие / Г. А. Юдина, М.Н. Черных. – М.: КНОРУС, 2006. - 296 с.

Левин Степан Ефимович

**Развитие функции внутреннего контроля и аудита
в акционерном обществе
«Сибирский химический комбинат»**

Монография

Редактор М. В. Ворожейкина

ISBN 978-5-93915-134-4



Подписано к печати____ Формат 60x84/32.
Гарнитура Times New Roman. Бумага писчая № 2.
Плоская печать. Усл. печ. л. 3,29. Уч. изд. л. 5,95.
Тираж 50 экз. Заказ_____

Отпечатано в ИПО СТИ НИЯУ МИФИ
636036, Томская обл., г. Северск,
пр. Коммунистический, 65.