

ЭВОЛЮЦИОННЫЕ ПРОЦЕССЫ ВО ВНУТРЕННЕМ АУДИТЕ

*Работа представлена кафедрой статистики, учета и аудита
Санкт-Петербургского государственного университета
Научный руководитель – кандидат экономических наук, доцент Ю. Н. Гузов*

Современный этап интеграции России в мировую экономику обуславливает актуальность рассматриваемой в статье тематики. Одним из инструментов внутрикорпоративного контроля в экономически развитых странах является функция внутреннего аудита и как инструмент, позволяющий минимизировать рисковую составляющую деятельности, пользуется повышенным вниманием специалистов.

Ключевые слова: внутренний аудит, корпоративное управление, Институт внутренних аудиторов.

The issue raised in this article is interconnected with Russia's integration into the world economy. One of the in-house control tools used in developed countries to ensure lower risks and regarded important by experts is internal auditing.

Key words: internal auditing, corporate management, Institute of Internal Auditors.

Современный этап экономического развития характеризуется непрерывно возрастающими требованиями к оптимизации управленческих процессов, обуславливая тем самым необходимость разработки функциональных и высокоэффективных систем управления. Осуществление деятельности любой компании представляет собой сложный механизм взаимодействия многочисленных систем, который объединяет единая система управления. С целью оценки ре-

зультатов и содействия повышению эффективности функционирования всех составных систем и непосредственно системы управления необходимо реализовать в компаниях контрольно-оценочную функцию.

Реализация современных управленческих механизмов повышает «прозрачность» российских компаний и способствует укреплению конкурентных позиций российского бизнеса в мировом экономическом пространстве. В процессе интеграции в миро-

вую экономику особенное внимание уделяется инструментам, позволяющим минимизировать рисковую составляющую деятельности, ввиду их высокой значимости в процессе управления в целом.

Одним из инструментов внутрикорпоративного контроля в экономически развитых странах является функция внутреннего аудита. Реализация данной функции позволяет осуществлять процесс непрерывной генерации информации, существенной для принятия управленческих решений.

Параллельно с внедрением непосредственно риск-минимизирующих инструментов при ведении бизнеса мировое экономическое сообщество захлестнула проблематика формирования эффективной системы корпоративного управления в целом. Свообразным толчком к развитию исследований в данной области в России стало опубликование Федеральной комиссией по рынку ценных бумаг (ФКЦБ) 30.04.2002 г. Кодекса корпоративного поведения с рекомендациями по его применению. В данном документе содержатся основные принципы корпоративного поведения, сформулированные с учетом Принципов корпоративного управления Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), существующей международной практики и накопленного опыта в России. Согласно Кодексу корпоративного поведения под принципами корпоративного поведения понимаются «исходные начала, лежащие в основе формирования, функционирования и совершенствования системы корпоративного управления» [1]. Принятие ФКЦБ данного документа положило начало официальной российской практике внедрения систем корпоративного управления.

Актуальным представляется исследование функции внутреннего аудита как одного из неотъемлемых блоков системы корпоративного управления. Причин несколько. Во-первых, функция внутреннего аудита при эффективной ее реализации является тем внутренним ресурсом компании, использование которого позволяет повышать

эффективность деятельности компаний. Существенным фактором, обусловившим растущий интерес к внутреннему аудиту, явились проблемы, возникшие в связи с рушением мифа о кристальной надежности внешних аудиторов. Также одним из аргументов в пользу актуальности проблематики становления внутреннего аудита может послужить тот факт, что формирование эффективной системы корпоративного управления, связывающим звеном которого является функция внутреннего аудита, повышает инвестиционную привлекательность и тем самым является конкурентным преимуществом компаний, осуществляющих деятельность в любой сфере бизнеса.

Перед тем как рассмотреть непосредственно роль внутреннего аудита в компании, обозначим ключевые аспекты данного вида деятельности. 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» [5, с. 25]. Следует отметить, что подтверждением стремления к совершенствованию подходов и позиционированию профессиональной деятельности внутреннего аудита в общей экономической системе на государственном уровне является активная деятельность по разработке стандартов аудита с учетом международной практики. Изменения нормативной базы затрагивают, в том числе формулировку самого понятия «внутренний аудит». Согласно Правилу (Стандарту) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» внутренний аудит рассматривается как «контрольная деятельность, осуществляемая внутри аудируемого лица его подразделением – службой внутреннего аудита»

[2]. При этом акцент сделан на функции внутреннего аудита по мониторингу адекватности и эффективности системы внутреннего контроля. В предыдущей редакции Правил (Стандартов) аудиторской деятельности* под внутренним аудитом понималась «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». Акцент же был сделан на контрольной функции, и деятельность внутреннего аудита трактовалась с позиций одного из способов «контроля за эффективностью деятельности звеньев структуры экономического субъекта».

Организация, роль и функции внутреннего аудита определяются самим экономическим субъектом, а именно его руководством и (или) собственниками, в зависимости от содержания и специфики деятельности экономического субъекта; показателей его финансово-экономической деятельности; сложившейся системы управления и состояния внутреннего контроля. Значимость внутреннего аудита преумножается в случае, если компания имеет территориально диверсифицированный бизнес. В филиалах или отделениях управление осуществляется посредством принятия самостоятельных решений на местах с учетом стратегии компании в целом. Руководство, таким образом, нуждается в достоверной информации о принимаемых на местах решениях для осуществления контроля и оценки результатов принятых решений в целом. Таким образом, органы управления компании «пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительными ресурсами, помогающими им осуществлять функции по управлению компанией» [3, с. 23].

Институт внутренних аудиторов** разработал стандарт по проблематике роли внутреннего аудита в системе корпоративного управления, который содержит следу-

ющее положение: «Деятельность внутреннего аудита должна включать оценку и вынесение соответствующих рекомендаций по улучшению процесса управления в части реализации следующих его целей:

1) внедрение деловой этики и соответствующих корпоративных ценностей в компании;

2) гарантирование эффективной организации управления;

3) эффективное использование информационных потоков о рисках и контроле на соответствующих участках работы компании;

4) эффективная координация деятельности и информационных потоков между собственниками, внешними и внутренними аудиторами и аппаратом управления».

Существует большое количество специалистов, чьи мнения направлены на укрепление позиций внутреннего аудита. Один из авторов призывает к применению в корпоративном управлении положений Отчета о внутреннем контроле, опубликованного Институтом дипломированных бухгалтеров Англии и Уэльса*** в сентябре 1999 г.: «Взаимодействие Совета директоров, Комитета по аудиту и Управления рисков (если оно существует) должно создать в результате риск-менеджмент и внутренний контроль, встроенные в структуру всей компании. Внутренний аудит – это, пожалуй, единственная функция в организации, которая так глубоко понимает, что такое риск и контроль» [6, с. 36].

К специфическим факторам, повышающим актуальность проблематики внутреннего аудита для современной российской экономической ситуации, можно отнести следующие. В настоящее время в России все большее внимание стало уделяться проблемам совершенствования корпоративного управления. Одним из направлений, в котором изыскиваются ресурсы для повышения эффективности корпоративного управления, является разработка новых подходов к упорядочению бизнес-процессов и новых методов к организации внутрикорпоратив-

ного контроля. Также для российских компаний актуально создание подразделений, занимающихся внутренним аудитом, ввиду того, что это является необходимым условием для выхода на международные рынки капитала.

Позиционирование внутреннего аудита в экономической системе достаточно определенное, наряду с этим ситуация внутри самой области аудита достаточна неоднозначна. Перемены, вызванные временным обстоятельством перехода из одного тысячелетия в другое, сопровождающегося вхождением в новую историческую эпоху с новыми ценностями и возможностями, проецируются на все сферы жизнедеятельности общества, и внутренний аудит в данном случае не исключение. По словам Алана МакКензи, президента Института внутреннего аудита в Новой Зеландии, собрано достаточное количество подтверждений тому, что внутренний аудит находится на «перекрестке дорог» [8], который образовался при наложении традиционных методов внутреннего аудита на современные реалии экономической жизни. Если внимательно вникнуть в происходящие изменения в сфере аудиторской деятельности, то начиная с конца 1990-х гг. отчетливо прослеживается тенденция перехода к новым моделям внутреннего аудита, новым методическим основам этого вида деятельности ввиду постоянно возрастающих темпов развития бизнес процессов и, как результат, повышение уровня риска при осуществлении той или иной деятельности.

Внутренний аудит вступил в новую, мощнейшую фазу развития после Второй мировой войны. Обусловил этот толчок рост бизнеса в глобальном масштабе. В самом начале XXI в. один из партнеров компании Deloitte&Touche (Департамент внутреннего аудита) охарактеризовал тенденции, наблюдаемые в области внутреннего аудита, следующим образом: «Функционал внутреннего аудита во всем мире содействует обучению и управлению корпоративными рисками и созданию системы контроля.

Увеличение стоимости придет именно от аудиторов, раскрывая понимание бизнеса и определяя возможности и перспективы». На сегодняшний день внутренний аудит – это хорошо развитая сфера деятельности, а пятнадцать-двадцать лет назад у специалиста в этой области могли возникнуть проблемы в определении роли внутреннего аудита, объеме услуг и, в общем, в идентификации используемого подхода при проведении внутреннего аудита.

Для более полного понимания внутреннего аудита необходимо проследить развитие этого процесса и экстраполировать его особенности на будущее. По выражению одного из современных специалистов, Лоуренса Соьера, признанного в мировом экономическом сообществе «крестным отцом» внутреннего аудита, у аудита «длинная и выдающаяся история» [9, с. 8], берущая начало со времен древнеримской цивилизации. Теоретические аспекты внутреннего аудита с разных позиций рассматриваются в научной отечественной и западной литературе. Среди отечественных исследователей следует отметить труды В. И. Подольского, В. П. Суйца, А. М. Сонины и др. В западной научной школе особый вклад в развитие проблематики внутреннего аудита внесли работы Р. Монтгомери, Дж. Робертсона и др. Вопросы функционирования внутреннего аудита на современном этапе исследуются С. М. Бычковой, Н. Г. Барышниковым, В. В. Скобара, Я. В. Соколовым, А. М. Сониным, Л. В. Сотниковой и др. Несмотря на глубокий интерес исследователей, в современной отечественной экономической науке отсутствует единая позиция относительно определения сущности функции внутреннего аудита и не выработан единый методический подход к ее реализации. Прежде всего это связано с отождествлением некоторыми учеными функций внутреннего аудита с функциями внутреннего контроля, а в части методологической реализации данной функции – с внешним аудитом.

Одним из направлений, в соответствии с которым можно проследить эволюцию

функции внутреннего аудита, является процесс формирования профессиональной квалификационной базы этой сферы деятельности, длящийся уже более шестидесяти лет. В 1941 г. в Нью-Йоркском университете была завершена работа над докторской диссертацией г-на Виктора Бринка (Victor Brink). Результаты этой работы поистине были революционными и определяли революцию в области внутреннего аудита в том смысле, что подтверждали необходимость существования работы внутренних аудиторов. До 1940-х гг. работа внутренних аудиторов в основном заключалась в оказании консультаций публичным компаниям относительно подготовки ими отчетности и представляла собой не многим более чем работа клерка, оказывающего содействие во взаимодействии данных компаний с внешними аудиторами. Научный труд Бринка утверждал, что с намного большей эффективностью роль внутреннего аудитора реализуется во взаимосвязи с менеджментом, чем в сотрудничестве с внешним аудитом. Бринк ушел на фронт, но до ухода ему удалось опубликовать тезисы своей работы как руководство для менеджмента компаний. Книга получила название «Современный внутренний аудит». Первое издание, опубликованное издательством John Wiley & Sons в 1942 г., послужило причиной широких дискуссий среди руководителей относительно повышения эффективности функции внутреннего аудита в их компаниях. Книга Бринка однозначно утверждала, что роль внутренних аудиторов может и должна быть более существенной в процессе руководства компаниями. Современный внутренний аудитор, которого «рисовал» Бринк, оказывал содействие руководству гораздо большее, чем проведение процедур по подтверждению отчетных данных, и предполагалось на основании более масштабного подхода непосредственное оказание услуг менеджменту по собственному внутреннему аудиту. Вернувшись с войны, Бринк был назначен директором по внутреннему аудиту в компании «Форд» (Ford

Motor Co.). Он постоянно продолжал работу по совершенствованию этой новой профессии, названной внутренним аудитом. Конечным результатом работы Бринка и его коллег стало основание Института внутренних аудиторов, который на сегодняшний день является ключевой организацией, отвечающей за разработку стандартов и обеспечение руководств по реализации профессии внутреннего аудита. Несмотря на то что Бринк в каждом последующем издании своего труда внедрял новые концепции и технологии, автор никогда не отступал от своей базовой философии, определяющей необходимость и важность функции внутреннего аудита для менеджмента в современных компаниях. Каждое новое издание фокусировалось на изменениях, оказывающих существенное влияние на реализацию функции внутреннего аудита. Так, например, в пятом издании труда Бринка сделан основной акцент на развитие компьютерных и информационных систем, которое существенным образом отразилось на работе внутренних аудиторов за последние 50–60 лет. Создание в Нью-Йорке Института внутренних аудиторов явилось ключевым событием. Институт был организован людьми, которые были нацелены «на обмен опытом и приобретение совместно с другими знаний в этой новой области профессиональной деятельности» [9, с. 13]. Профессиональная ассоциация внутренних аудиторов ставила перед собой прежде всего цель развития и популяризации профессии внутреннего аудитора, а также разработку стандартов профессиональной деятельности. Таким образом, зародилась профессия, которая подвергалась множеству изменений в последующие годы.

Изменения, произошедшие за последние 20 лет, заключаются не только в существенном повышении статуса и роли внутреннего аудита, но и в значительном увеличении степени профессионализма и квалификации специалистов в данной области. Еще одного автора хотелось бы отметить как ведущего мирового специалиста в области внут-

ренного аудита. Роберт Р. Меллер (Robert R. Moeller) обладает более чем 25-летним опытом работы в области внутреннего аудита, начиная от систематизации новых подходов к реализации этой функции в компаниях, оказывающих аудиторские услуги, и заканчивая работой в крупнейших компаниях руководителем данного направления. Именно Меллер взял на себя ответственность за подготовку 5-го издания «Современного внутреннего аудита», вышедшего в свет в 1999 г. У Меллера была возможность встретиться с самим Бринком и обсудить концепцию внутреннего аудита от самого ее истока и трансформации, которой она подверглась до момента выпуска нового издания.

Изучение эволюции функции внутреннего аудита предполагает изучение направлений ее развития за несколько десятилетий. Существенное влияние на развитие внутреннего аудита оказало распространение обязательного аудита для целей подтверждения достоверности данных официально публикуемой отчетности. Институт внутренних аудиторов Соединенного Королевства Великобритании и Ирландии сформулировал свою позицию относительно связи между внешним и внутренним аудитом: «Девятнадцатое столетие отметилось возрастающим числом собственников, делегирующих повседневное управление своим бизнесом другим людям. Эта группа собственников нуждалась в независимой оценке деятельности их компаний. Они были подвержены большому риску ошибок, упущений и мошенничества в деятельности их бизнеса и представлении его результатов, чем собственники, самостоятельно управляющие своими компаниями. Это дало мощнейший толчок к развитию профессии аудитора. Значительно медленнее была осознана необходимость внутреннего аудита. Первоначально эта деятельность была сконцентрирована на анализе бухгалтерских записей. С течением времени внутренний аудит трансформировался в гарантирующую и консалтинговую функцию, фо-

кусирующуюся на риск-менеджменте, контроле и процессах управления. Оба вида аудита существуют в силу того, что собственники не имеют возможности располагать исчерпывающей информацией о своем бизнесе, а представление ее менеджерами не может гарантировать ее независимости» [7].

Повышению статуса внутреннего аудита способствовало усиление процедур контроля в нефинансовых областях деятельности компаний, таким образом приравняв функцию внутреннего аудита к формату внутренней проверки. Многочисленные сделки подвергались двойному контролю с целью обеспечения гарантий их правильности и соответствия установленным принципам деятельности компании. Широко известный «аудиторский штамп» являлся высочайшей гарантией, подтверждающей правильность документа и его легитимность.

Повышение честности в работе было следующим индикатором, появившимся в результате адаптации к возможному неожиданному появлению внутренних аудиторов в разных подразделениях и офисах и запрос информации для проведения детальных тестов в соответствии с заранее утвержденной программой аудита. Появление аудиторских комитетов реализовало идею подотчетности аудиторской функции наивысшему уровню руководства, и это оказало позитивное влияние на осознание статуса функции внутреннего аудита.

Процесс развития отражается в первую очередь в том, как наращивается потенциал той или иной области и повышается уровень профессионализма. Тенденции в развитии услуг, оказываемых внутренним аудитом, за последние 20 лет можно кратко охарактеризовать следующим образом:

1. Процедуры внутренней проверки. В данном случае внутренний аудит рассматривался как интегральный компонент внутренних контрольных процедур, предназначенный для сверки на соответствие учетных записей принципу двойной записи.

2. Подход, базирующийся на сделках. Этот подход пришел на смену предыдущему тогда, когда начала использоваться процедура тестирования для выявления ошибок и мошенничества.

3. Статистическая выборка. Процедура статистической выборки была применена позднее с целью снижения объемов проводимого тестирования всех документов и бухгалтерских записей.

4. Подход, ориентированный на добросовестное исполнение всеми своих обязательств. Опять возвращаясь к подходу, базирующемуся на сделках, исследование производилось по всем нестандартным операциям.

5. Ревизия. Проводилась тогда, когда была предпринята попытка снизить риски, вызванные нерегулярностью в части добросовестного исполнения сотрудниками своих обязанностей. В условиях осведомленности о проверках уровень ответственности исполнителей в промежуточных периодах между проверками снижался.

6. Системный подход. Далее изменения были направлены от системы управления, основанной на страхе, к более полезному образу сотрудничества. Системоориентированный аудит (systems-based audits, SBA) использовался руководством для разработки соответствующих типу организации систем контроля. Процедуры тестирования были направлены в большей степени на саму систему контроля, чем на ошибки, возникающие в результате ее неэффективности.

7. Операционный аудит. Внимание к области операционной деятельности за рамками финансов обеспечило возможность предоставления услуг, которые не могут быть оказаны внешними аудиторами.

В 60-е гг. прошлого века отмечалась повсеместная тенденция использования термина «операционный» аудит взамен традиционного «внутренний». Основной причиной этому послужило сильное сближение с основным финансовым аудитом, включающим взаимодействие с внешними аудиторами по вопросам финансового контроля

деятельности и составления финансовой отчетности. Внутренние аудиторы стали сами себя называть «операционными» аудиторами, дабы подчеркнуть свои усилия в областях операционной деятельности компаний, сферы, взаимодействие с которой может потенциально привести к увеличению доходности компании и повсеместному взаимодействию с менеджментом. По причине этой терминологической путаницы крайним вариантом было то, что так называемая функция операционного аудита разделилась с так называемой функцией финансового аудита. Так, например, некоторые требовали не проводить экспертизы и финансовый контроль операций, находящихся отражение в отчетности. Менеджмент в ряде случаев находился в растерянности, когда внутренние аудиторы игнорировали такие важные моменты, как отчетные данные и финансовые результаты. Подобное разделение ответственности создало объективные предпосылки для появления такого понятия, как операционно-ориентированный внутренний аудит.

Традиционно работа внутренних аудиторов касалась бухгалтерского учета и финансовых процессов и существенной была экспертиза внутренних аудиторов, проводимая в этих областях. Сфера бухгалтерского учета и финансового контроля также обеспечивала возможность для распространения функций внутреннего контроля на больший масштаб операционной деятельности. В связи с тем что бухгалтерский учет и финансовые записи напрямую или косвенно отражают операционную деятельность, отчеты финансово-ориентированных внутренних аудиторов зачастую раскрывают значительный объем информации по различным видам деятельности. С точки зрения стратегии упущение внутренними аудиторами финансовой области может повлечь за собой создание определенного вакуума, влекущего, в свою очередь, за собой чрезвычайные последствия при реализации других функций аудита.

8. Управленческий аудит. Управленческий аудит создал предпосылки для осуществления действий по повышению уровня контроля по инициативе самого руководства. Реализация подобной функции подразумевала определение отправных точек в различных управленческих процессах для достижения поставленных компанией целей.

9. Рискоориентированный аудит. Большинство теоретических разработок и практических семинаров на текущий момент по данной тематике пропагандируют рискоориентированный внутренний аудит, где аудиторская функция нацелена на идентификацию и управление рисками. До установки инструментов контроля и использования их в компании аудиторский процесс начинается с понимания рискованных областей, на которые должны быть направлены данные элементы системы внутреннего контроля.

На сегодняшний день функция внутреннего аудита должна непременно охватывать ключевые аспекты бухгалтерского учета и финансовой деятельности и обязательства всех участников, тогда результаты подобных экспертиз непременно распространятся на общее представление о более масштабной операционной деятельности.

Растущий интерес к функции подтверждается и тем фактом, что во всем мире проводятся опросы относительно реализации на практике функции внутреннего аудита. Так, например, в 2002 г. крупнейшая аудиторская компания Ernst&Young проводила «Исследование состояния внутреннего аудита в России и СНГ». В 2003 г. Институт внутренних аудиторов России и Российский институт директоров провели исследование в области внутреннего аудита в российских компаниях с целью изучения востребованности данной функции бизнесом и степени его продвижения за последние годы. Среди слабых сторон в работе внутреннего аудита были отмечены большие затраты времени на получение информации, отсутствие реальной независимости и, особенно, недостаточный уровень

профессионализма. При этом следует отметить, что вопросы корпоративного управления, а соответственно, и внутреннего контроля и внутреннего аудита в компаниях в нашей стране законодательно не регламентируются. В связи с этим подходы к их организации разрабатываются компаниями самостоятельно, исходя из целевых установок, масштабов и специфики их деятельности. Единственным экономическим сектором в российской практике, в котором имеет место законодательное регулирование деятельности внутрикорпоративного контроля, является банковская деятельность.

В банковском сообществе за относительно короткий период времени, около 15 лет, пройден путь «от неприятия и отторжения до признания необходимости и полезности, от попыток свести дело к формально-бумажному исполнению навязанных извне обязанностей до практической заинтересованности в организации реально действующей эффективной системы внутреннего контроля и службы внутреннего аудита» [4]. До настоящего времени позиции российских законодателей и Базельского комитета по банковскому надзору в вопросах внутреннего аудита и внутреннего контроля неидентичны. Присутствует разночтение даже в терминологической базе. При этом следует отметить, что Центральным Банком Российской Федерации ведется постоянная работа по внедрению норм международной практики в регулирование банковской деятельности в нашей стране, в том числе и в области внутреннего аудита.

В 2007 г. компания Ernst&Young опубликовала результаты вновь проведенного исследования в области внутреннего аудита (Global Internal Audit Survey). Перспективы внутреннего аудита, еще недавно подчиненные соответствию финансовой отчетности, на сегодняшний день находятся под давлением большого количества средств и растущей потребности в содействии улучшению деятельности бизнеса в целом. Для оценки изменений в сфере внутреннего аудита в глобальном масштабе, оценки по-

тенциала на будущее и определении основных тенденций компания провела опрос среди действующих внутренних аудиторов по всему миру. В результате опроса было установлено, что внутренний аудит находится на середине эволюционного развития, столкнувшись с большим числом новых возможностей. Это сигнал для аудиторов, что имеется возможность делать больше для удовлетворения потребностей собственников. Результаты исследования указывают на необходимость перестройки функции внутреннего аудита как самостоятельного блока в организационной структуре компаний с целью повышения эффективности бизнеса в целом. Ожидания собственников относительно функционирования внутреннего аудита связаны с расширением профессиональных навыков в области операционных и коммерческих рисков.

На текущий момент внутренние аудиторы являются намного более важным элементом в общей системе внутреннего конт-

роля компаний, чем это было много лет назад. В условиях глобализации экономической жизни, влекущих появление транснациональных компаний, ускоренного развития и повсеместного внедрения сверхсовременных технологий появилась потребность в ускорении процессов принятия решений, базирующихся на результатах анализа и объективной оценки всех направлений деятельности компаний. Инструментом, реализующим данные аналитические и оценочные процедуры и позволяющим принять взвешенные управленческие решения, на текущий момент является именно функция внутреннего аудита.

Для того чтобы достичь должной эффективности от данного вида деятельности, внутреннему аудитору необходимо в полной мере владеть широким кругом знаний в области систем внутреннего контроля, всеми знаниями и навыками финансового и операционного контроля, а также контроля информационных систем.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. О рекомендации к применению кодекса корпоративного поведения. Федеральная комиссия по рынку ценных бумаг. Распоряжение № 421/р от 04.04.2002 г.
2. Правило (Стандарт) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита». Постановление Правительства РФ от 25.08.2006. № 523.
3. Бурцев В. Оценка внутреннего аудита // Аудит и налогообложение. 2004. № 10.
4. Газиян С. В., Малыхин Д. В. Внутренний аудитор: звучит гордо?! [Электронный ресурс]. – Режим доступа: (<http://bankir.ru/analytics/svk/216/51092>)
5. Сомов Л. Внутренний аудитор – работа для профессионалов // Работа и зарплата. 2002. № 5.
6. Bolton G. Implementing Turnbull. Internal Auditing, 2000 (UK).
7. Internal Auditing. Distance Learning Module, Institute of Internal Auditors UK&Ireland, 2002.
8. Message from the Institute of Internal Audit New Zealand, 2000.
9. Sawyer L. B. And Dittenhofer, Mortimer A., Assisted by Scheiner James H. Sawyer's Internal Auditing, 4th edition, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1996.

ПРИМЕЧАНИЯ

* Правило (Стандарт) аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита» (одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 27.04.1999. Протокол № 3). Фактически данное Правило (Стандарт) утратило силу в связи с изданием Постановления Правительства РФ от 25.08.2006 № 523, которым утверждено Правило (Стандарт) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита».

** Институт внутренних аудиторов (Institute of Internal Auditors, ИА) является международной профессиональной ассоциацией, призванной развивать профессию внутреннего аудитора и поддерживать аудиторов во всем мире. Институт объединяет более 125000 человек в 100 странах мира.

*** Turnbull Report. Guidance for Directors on the Combined Code, 1999.