

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ КАК ИНСТРУМЕНТ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В НЕПРИБЫЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Кирсанова Юлия Валерьевна

Материалы подготовлены в рамках программы
«Гражданские инициативы в Восточной Европе»
Фонд имя Стефана Батория

Варшава, 2009

© Фонд имя Стефана Батория
Варшава, 2009

Название публикации:

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ КАК ИНСТРУМЕНТ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В
НЕПРИБЫЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Авторы:

Кирсанова Юлия Валерьевна- эксперт программы «Гражданские
инициативы в Восточной Европе»

Публикация рассчитана для членов всех органов управления в неправительственной организации. Непосредственно для контролирующих органов, таких как контрольно-ревизионная комиссия или наблюдательный совет- эта публикация может служить инструментом проверки деятельности правления и бухгалтерии. Для общего собрания, как высшего органа управления организацией- этот материал может быть подсказкой, каким должен быть отчет контролирующего органа и какие элементы деятельности должны быть охвачены проверкой.

ПЛАН

1.	Вступление.	4
2.	Задачи внутреннего аудита.	4
3.	Субъекты и заинтересованные лица в проведении внутреннего аудита.	5
4.	Полномочия и ответственность субъектов проведения внутреннего аудита.	6-7
5.	Этапы проведения внутреннего аудита.	8-11
6.	Взаимосвязь внешнего и внутреннего аудита.	12-13
7.	Подведение итогов.	13

ВСТУПЛЕНИЕ

Внутренний контроль в неприбыльной организации – это процесс, который обеспечивает соответствие функционирования этой организации принятым управленческим решениям и направлен на изучение фактического состояния дел организации, выявление и предотвращение факторов и условий, которые негативно влияют на реализацию стратегии развития организации. Инструментом внутреннего контроля в организации является внутренний аудит.

ЗАДАЧИ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

Задачи внутреннего аудита:

- соответствие решений правления принятой на общем собрании стратегии деятельности организации;
- проверка правильности составления и условий выполнения договоров;
- проверка наличия, состояния, правильности учета и списания имущества, эффективности использования материальных финансовых и трудовых ресурсов, расчетно-кассовой дисциплины, своевременности внесения в бюджет и внебюджетные фонды налогов и платежей;
- оценка бухгалтерских отчетов, правильности организации, методологии и техники ведения бухгалтерского учета;
- экспертиза достоверности программных и административных расходов и отражение их в учете и бюджете организации, контроль за соблюдением норматива административных расходов (в благотворительных фондах размер административных расходов не может превышать 20% от общего объема расходов за год);
- разработка и предоставление обоснованных предложений по улучшению организации системы контроля, бухгалтерского учета, расчетно-кассовой дисциплины, повышение эффективности программ развития организации;
- консультирование членов правления, сотрудников по вопросам организации деятельности и управления;
- организация подготовки к проверке внешнего аудита, налоговой инспекции и других контролирующих органов.

Задачи внутреннего аудита отличаются от задач внешнего аудита, поскольку его результаты предназначены исключительно для внутреннего пользователя. Масштаб и задачи внутреннего аудита зависят от размера и структуры организации, от видов деятельности, которые она осуществляет, от требований руководства. Внутренний аудит рассматривается как неотъемлемая часть общей системы внутреннего контроля организации.

КТО ОСУЩЕСТВЛЯЕТ, И КТО ЗАИНТЕРЕСОВАН В РЕЗУЛЬТАТАХ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

В Законе «О благотворительности и благотворительных организациях» от 07.03.2002г. № 3091-III ст. 17, сказано, что распорядительные и контролирующие функции в благотворительной организации осуществляет наблюдательный совет, персональный состав которого определяется учредителями. Порядок деятельности наблюдательного совета и его количественный состав утверждается общим собранием в соответствии с уставом. Подробно полномочия наблюдательного совета Законом не предусмотрены, а Закон «Об объединениях граждан» от 11.11.1993г. № 3582-XII с изменениями и дополнениями вообще не регулирует порядок формирования и полномочий контролирующих органов общественными организациями- это делается в их уставах, часто по аналогии с благотворительными организациями с единственным отличием в названиях. Наиболее часто встречаются «контрольно-ревизионная комиссия» либо «ревизионная комиссия». Члены правления не могут быть членами наблюдательного совета. Члены наблюдательного совета не обязаны иметь сертификаты. Это могут быть специалисты по бухгалтерскому учету, экономисты, юристы. Проверки деятельности правления и административного персонала могут проводиться по поручению общего собрания, по собственной инициативе членов наблюдательного совета. По результатам проверки наблюдательный совет отчитывается перед общим собранием. Цель внутреннего аудита- помочь правлению и сотрудникам эффективно выполнять свои функции. Наблюдательный совет предоставляет руководству данные анализа и оценки, рекомендации и другую необходимую информацию по результатам проверки. Деятельность контролирующего органа в неприбыльной организации осуществляется на основании Положения о деятельности наблюдательного совета (ревизионной комиссии)- далее Положение, или без него в зависимости от содержания уставных документов и решения высшего органа управления. Положение разрабатывается каждой организацией самостоятельно с учетом специфики деятельности организации. Положение утверждается высшим органом управления организаций.

Внутренний аудит- это прежде всего независимая оценка эффективности системы внутреннего контроля и качества выполнения обязанностей правления и административно-управленческого персонала. Поэтому основной принцип деятельности наблюдательного совета- независимость, определяется четким перечнем прав, обязанностей и ответственности, подотчетностью только общему собранию организации. Деятельность наблюдательного совета должна происходить в тесном контакте с руководством организации, правлением, руководителями программ, бухгалтерией. Эти должностные лица должны принимать участие в процессе внутреннего аудита, применять в своей деятельности его результаты, использовать консультации. Без их активного участия эффективность внутреннего аудита будет минимальной.

ПОЛНОМОЧИЯ И ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЛИЦ, ОСУЩЕСТВЛЯЮЩИХ ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В ОРГАНИЗАЦИИ

Положение о наблюдательном совете определяет особое место внутреннего аудита в системе управления организацией, оно определяет его цели и задачи, полномочия и ответственность лиц, его осуществляющих.

Полномочия лиц, осуществляющих внутренний аудит:

- получать устно и письменно от руководства и сотрудников необходимые документы, пояснения, необходимые для проверки;
- проверять расчетно-кассовую дисциплину, договора, финансовую отчетность, протоколы, кадровую документацию, проводить инвентаризацию материальных ценностей;
- иметь беспрепятственный доступ в помещения, которые используются для хранения документов и материальных ценностей, получать информацию, которая храниться в электронном виде и на магнитных носителях;

Обязанности и ответственность лиц, осуществляющих внутренний аудит:

- определять соответствие действий и операций, осуществляемых правлением и административно-управленческим персоналом требованиям действующего законодательства Украины и решениям высшего органа управления, которые определяют основные направления деятельности и стратегию развития организации;
- обеспечить контроль за соблюдением сотрудниками установленного документооборота, процедур проведения операций, функций и полномочий, согласно возложенных на них обязанностей.
- рекомендовать руководству организации принимать решения по обеспечению недопущения действий, результатом которых может стать нарушение действующего законодательства;
- разрабатывать рекомендации и указания по устранению выявленных нарушений, улучшению системы внутреннего контроля;
- обеспечить сохранность и возврат полученных для проверки документов;
- председатель наблюдательного совета (ревизионной комиссии) принимает участие в заседаниях правления при обсуждении тем, которые прямо и косвенно касаются внутреннего контроля и аудита, бухгалтерского учета, структуры и развития организации;
- ежегодно отчитывается перед высшим органом управления в проделанной работе (сроки отчетности контролирующего органа устанавливаются уставом либо общим собранием).

Этические принципы, которыми должны руководствоваться лица, осуществляющие внутренний контроль в организации:

- уважение к личности сотрудника;
- поддержка имиджа организации;
- соблюдение конфликта интересов;
- строго придерживаться законодательства Украины;
- не подписывать актов, которые содержат информацию, не проверенную лично.

На последнем пункте хотелось бы остановиться подробнее. Встречаются случаи, когда акты проверок органа внутреннего контроля носят формальный характер. Это вредит организации и людям, которые такие акты подписывают. Организация не дополучает информации о своих «слабых» местах и не устраняет возможные нарушения вовремя. Это может повлечь за собой штрафные санкции со стороны контролирующих органов, и такая организация совершенно не подготовлена к внешнему аудиту. Кроме того, это отрицательно влияет на имидж организации в момент, когда донор с профессиональной точки зрения смотрит на такой акт проверки. Люди, которые подписывают формальные акты не понимают и не чувствуют своей ответственности перед организацией.

Этапы внутреннего аудита

Первый этап- выбор объекта проверки. Это может быть как плановая годовая проверка, так и внеплановая по поручению общего собрания или правления. В любом случае, члены наблюдательного совета должны ознакомиться со стратегией деятельности организации на текущий год, принятой общим собранием.

Второй этап- подготовка и утверждение планов проведения внутреннего аудита, определение сроков проверки.

Третий этап- подготовка нормативной базы, программы и документов, которые подтверждают полномочия аудиторов.

Четвертый этап- сбор необходимых для проверки документов.

Пятый этап- непосредственное осуществление проверки и формулирование выводов.

Шестой этап- подготовка акта и ознакомление с ним правления и общего собрания.

Работа наблюдательного совета по проверке деятельности организации считается завершенной тогда, когда проблемы, поставленные в акте (отчете) рассмотрены руководством и правлением организации, приняты либо не приняты к сведению, о чем составляется соответствующий протокол.

ЧТО МОЖЕТ БЫТЬ ПРОВЕРЕНО (ЭЛЕМЕНТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ)

№	Цели внутреннего аудита	Краткая характеристика информации и документов, которые проверяются в процессе осуществления внутреннего аудита	Процедуры внутреннего аудита
1	Убедиться, что правление принимает решения по управлению текущей деятельностью организации, не противоречащие уставным задачам и утвержденными общим собранием основными направлениями деятельности	Протоколы заседаний правления	Ознакомиться с протоколами заседания правления с точки зрения принятия решений правления, направленных на реализацию стратегии развития организации. При проверке следует обращать внимание: <ul style="list-style-type: none">- в каких программах (конкурсах) участвует организация и соответствует ли это видам деятельности, описанным в уставе и принятым на общем собрании;- как назначаются руководители отдельных проектов, по каким критериям;- по каким принципам принимаются решения, связанные с развитием организации: кто решает и на основании чего, какие основные средства необходимо обновить, кого из сотрудников и куда послать на стажировку;- соблюдение правлением конфликта интересов при принятии решений
2	Оценить процесс планирования в организации	Бюджеты (сметы) организации	Ознакомиться с выбранным методом составления и контроля бюджета: <ul style="list-style-type: none">- оценить, насколько рекомендации и замечания, сделанные в ходе предыдущей проверки учтены при осуществлении процесса планирования;- учтены ли в бюджете административные и программные расходы и каково их соотношение;

			<ul style="list-style-type: none"> - проверить уровень цен и тарифов, на основании которых рассчитываются статьи бюджета; - выяснить, кто ответственен по контролю использования бюджета; - проверить, соответствуют ли поступления и расходы бюджета реальному финансовому состоянию на дату проверки; - проанализировать, каким образом изменения в бюджете влияют на реализацию программ; - подготовить рекомендации по улучшению системы бюджетирования на основе полученных данных во время проверки
3	Проверить наличие надлежащим образом составленных и подписанных договоров	Договора, контракты	<p>Проверить наличие подписанных договоров, подтверждающих отношения с:</p> <ul style="list-style-type: none"> - донорами; - поставщиками товаров и услуг: по аренде помещения и оборудования, услугам связи, коммунальным услугам, и др. ; - документы, подтверждающие отсутствие в офисе организации объектов, стоящих на балансе (договора о передаче во временное пользование); - договора о материальной ответственности; - контракты и договора с основными и не основными сотрудниками;
4	Проверить целевое использование средств (гранты, целевая и нецелевая благотворительная помощь,	Первичные документы (счета, договора и платежные поручения, подтверждающие оплаты по ним)	<p>Проверить содержание и надлежащее оформление первичных документов:</p> <ul style="list-style-type: none"> - по каждой программе проверить соответствие содержания расходов в счетах и договорах позициям в бюджете; - проверить правильность оформления первичных документов: все первичные документы должны быть подшиты по соответствующим программам, на документах должны быть

	гуманитарная помощь)		проставлены все необходимые реквизиты: название документа, дата и место составления, название организации, от имени которой составлен документ, содержание и объем операции, единица измерения, название организации, для которой оформляется документ, реквизиты обеих сторон, подписи и печати.
5	Проверить процедуры оприходования, учета и списания материальных ценностей и денежных средств	Акты инвентаризации Акты списания Инвентарные карточки учета основных средств Кассовая книга Договор материальной ответственности с кассиром	Убедиться в том, что все основные средства и другие материальные ценности вовремя приходятся, ведется учет их использования и списания: - наличие инвентарных карточек и актов ввода в эксплуатацию на приобретаемое оборудование; - проверить акты списания канцтоваров и других расходных материалов; - проверить процесс списания основных средств: как, на основании чего и кто принимает решения о списании; - проверить соответствие денежных средств в кассе записям в кассовой книге
6	Проверить основные требования к бухгалтерии	Приказ об учетной политике Регистры бухгалтерского учета	Ознакомиться с приказом об учетной политике, какие полномочия у бухгалтера, как распределены обязанности в бухгалтерии. - проверить разделение в учете расходов на программные и административные и соответствие их бюджету (для этого попросить бухгалтера предъявить бухгалтерские регистры- ведомости по учету расходов) - проверить наличие в бухгалтерии аналитических данных по приходам и расходам в соответствии с реализуемыми проектами (для этого попросить бухгалтера предъявить аналитику учета по грантам) и сравнить с данными бюджета
7	Проверить состояние дебиторской и кредиторской	Данные бухгалтерского учета	Проанализировать совместно с бухгалтером состояние дебиторской и кредиторской задолженности, определить в результате чего она возникла, каковы сроки ее погашения и подготовить рекомендации по ее устранению. Особое внимание уделить расчетам с

	задолженности		бюджетом и социальными фондами по налогам, расчеты с донорами, расчеты с подотчетными лицами по командировкам, расчеты с банками по депозитным счетам, начисление и выплата зарплаты в соответствии со штатным расписанием и бюджетами проектов др.
8	Отчетность	<p>Отчетность перед донорами</p> <p>Отчетность перед органами налоговой инспекции и социальными фондами</p> <p>Финансовая отчетность</p>	<p>Проверить в договорах с донорами сроки отчетности и убедиться в том, что она составлена и принята донорами.</p> <p>Проверить за текущий квартал факт предоставления отчета в налоговую инспекцию отчета, социальные фонды. Ознакомится с актами проверок, убедится, что все замечания устранены и задолженности перед бюджетом нет.</p> <p>Проверить наличие финансовой отчетности (баланса и отчета о финансовых результатах), кем и когда она утверждена.</p>

ОТЧЕТНОСТЬ КОНТРОЛИРУЮЩЕГО ОРГАНА

Результаты проведения внутреннего аудита оформляются актами, справками или отчетами в произвольной форме в зависимости от вида работ.

Акт подписывают все члены наблюдательного совета (контрольно-ревизионной комиссии).

ВЗАИМОСВЯЗЬ ВНЕШНЕГО И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В НЕПРИБЫЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Для аудитора, который проводит внешний аудит, очень важно проследить роль, которую играет внутренний контроль в организации. Это важно потому, что помимо функции контроля, основная цель внешнего аудита - это практическая и методологическая помощь в совершенствовании системы управления финансами. Внешний и внутренний аудит имеют много общего в методике, подходах и анализе полученных данных. При правильной организации внутренний аудит способствует повышению ответственности руководства и материально-ответственных лиц, предупреждению негативных явлений при осуществлении хозяйственных операций, связанных с использованием имущества. Кроме того, внутренний аудит является информационной базой для внешнего аудита с точки зрения организации внутреннего контроля. Работая совместно с внутренними аудиторами, внешние аудиторы могут значительно увеличить эффективность своих проверок.

Не следует забывать, что независимость внутреннего аудита относительна, а рамки и масштабы его во многом определяются руководством организации. Поэтому в разных организациях уровень внутреннего аудита неодинаковый и это является предметом изучения внешнего аудитора.

Отличия и сходства внутреннего и внешнего аудита представлены в таблице.

Сравнительная характеристика внутреннего и внешнего аудита

Элементы	Внутренний аудит	Внешний аудит
Объемы, объекты	Определяются руководством организации	Определяется уставом и законодательством. Наиболее распространен аудит финансовой отчетности и целевого использования грантов
Квалификация	Определяется требованиями правления и общего собрания. Имеет меньшую степень независимости и более низкий профессиональный уровень	Строго определяется Законом Украины «Об аудиторской деятельности», имеет более высокую степень независимости
Цель	Определяется руководством организации	Следует из Закона Украины «Об аудиторской деятельности»
Объект	Деятельность правления, целевое использование средств, соответствие	Достоверность финансовой отчетности

	первичных документов всем требованиям законодательства	
Субъект	Члены наблюдательного совета, контрольно-ревизионной комиссии	Независимые аудиторы, которые имеют сертификат
Постановка задачи	Определяется общим собранием исходя из потребностей правления	Определяется договором между организаций и аудиторской фирмой
Информационная база аудита	Финансовая и не финансовая информация о реальных процессах в организации	Финансовая отчетность и данные текущего бухгалтерского учета
Организация работы	Определяется Положением о деятельности наблюдательного совета	Определяется аудитором самостоятельно, исходя из общепринятых норм и правил аудита
Утверждение планов аудита	Председателем наблюдательного совета	Руководством аудиторской фирмы
отчетность	Перед общим собранием и правлением в форме отчетов, рекомендаций	Аудиторский отчет предназначен для внутреннего пользования организаций, аудиторский вывод может быть

ПОДВЕДЕНИЕ ИТОГОВ

Для организации эффективного внутреннего контроля в НГО необходимо:

- наличие в уставе информации о деятельности внутреннего контролирующего органа и его полномочий;
- разработка Положения о деятельности контролирующего органа;
- наличие в организации лиц (правления и др. членов организации), заинтересованных в проведении внутреннего аудита;
- «открытость» бухгалтерии и готовность лиц, отвечающих за управлением финансов в организации сотрудничать с членами наблюдательного совета;
- анализ результатов проверки руководством организации.