

Международные стандарты внутреннего аудита™



The Institute of
Internal Auditors

Дата публикации: 9 января 2024 г.

Международные стандарты внутреннего аудита и прилагающиеся к ним документы защищены законодательством об авторском праве и разработаны The Institute of Internal Auditors, Inc. (здесь и далее — «Международный институт внутренних аудиторов»). ©2024 The IIA. Все права защищены.

Строго запрещено полное или частичное копирование, ксерокопирование, воспроизведение, перевод или преобразование в любую физическую, электронную или машиночитаемую форму какой-либо части настоящего материала, включая фирменные символики, графики и логотипы, без прямого разрешения юридической службы Международного института внутренних аудиторов, предоставляемого по запросу на адрес электронной почты copyright@theiia.org. Распространение в коммерческих целях строго запрещено.

Дополнительные сведения в отношении копирования, загрузки и распространения материалов представлены на сайте Международного института внутренних аудиторов по адресу www.theiia.org/Copyright.

Содержание

Выражение признательности	5
Международные основы профессиональной практики	5
Основополагающие принципы Международных стандартов внутреннего аудита	7
Глоссарий	10
Раздел I: Цель внутреннего аудита	15
Раздел II: Этика и профессионализм	16
Принцип 1. Проявляйте приверженность принципам	16
Стандарт 1.1 Честность и профессиональная смелость	17
Стандарт 1.2 Ожидания организации в вопросах этики	18
Стандарт 1.3 Правовые вопросы и этическое поведение	19
Принцип 2. Сохраняйте объективность	21
Стандарт 2.1 Индивидуальная объективность	21
Стандарт 2.2 Сохранение объективности	23
Стандарт 2.3 Раскрытие информации о факторах, оказывающих отрицательное воздействие на объективность	26
Принцип 3. Проявляйте компетентность	27
Стандарт 3.1 Компетентность	28
Стандарт 3.2 Непрерывное профессиональное развитие	30
Принцип 4. Проявляйте должную профессиональную осмотрительность	31
Стандарт 4.1 Соответствие Международным стандартам внутреннего аудита	32
Стандарт 4.2 Должная профессиональная осмотрительность	34
Стандарт 4.3 Профессиональный скептицизм	36
Принцип 5. Соблюдайте конфиденциальность	37
Стандарт 5.1 Использование информации	37
Стандарт 5.2 Защита информации	39
Раздел III. Руководство функцией внутреннего аудита	41
Принцип 6. Наделение полномочиями со стороны Совета	43
Стандарт 6.1 Компетенция внутреннего аудита	44
Стандарт 6.2 Положение о внутреннем аудите	46
Стандарт 6.3 Поддержка со стороны Совета и высшего исполнительного руководства	49
Принцип 7. Независимое положение	51
Стандарт 7.1 Организационная независимость	51
Стандарт 7.2 Квалификация руководителя внутреннего аудита	56
Принцип 8. Осуществление надзора со стороны Совета	58
Стандарт 8.1 Взаимодействие с Советом	58
Стандарт 8.2 Ресурсы	61
Стандарт 8.3 Качество	62
Стандарт 8.4 Внешняя оценка качества	64

Раздел IV. Управление деятельностью функции внутреннего аудита	68
Принцип 9. Осуществляйте стратегическое планирование	68
Стандарт 9.1 Понимание процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля	69
Стандарт 9.2 Стратегия внутреннего аудита	71
Стандарт 9.3 Методологии	74
Стандарт 9.4 План внутреннего аудита	75
Стандарт 9.5 Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы	79
Принцип 10. Управляйте ресурсами	82
Стандарт 10.1 Управление финансовыми ресурсами	82
Стандарт 10.2 Управление кадровыми ресурсами	83
Стандарт 10.3 Технологические ресурсы	87
Принцип 11. Осуществляйте эффективную коммуникацию	88
Стандарт 11.1 Выстраивание отношений и коммуникация с заинтересованными сторонами	89
Стандарт 11.2 Эффективная коммуникация	90
Стандарт 11.3 Информирование о результатах	92
Стандарт 11.4 Ошибки и упущения	96
Стандарт 11.5 Информирование о принятых рисках	97
Принцип 12. Повышайте качество	98
Стандарт 12.1 Внутренняя оценка качества	99
Стандарт 12.2 Оценка деятельности	102
Стандарт 12.3 Надзор и повышение эффективности выполнения аудиторских заданий	104
Раздел V: Предоставление услуг внутреннего аудита	107
Принцип 13. Осуществляйте эффективное планирование аудиторских заданий	108
Стандарт 13.1 Коммуникация в рамках аудиторского задания	108
Стандарт 13.2 Оценка рисков в рамках аудиторского задания	111
Стандарт 13.3 Цели и объем аудиторского задания	114
Стандарт 13.4 Критерии оценки	116
Стандарт 13.5 Ресурсы для выполнения аудиторского задания	118
Стандарт 13.6 Программа задания	120
Принцип 14. Выполняйте аудиторское задание	121
Стандарт 14.1 Сбор информации для проведения анализа и оценки	122
Стандарт 14.2 Анализ и потенциальные наблюдения по результатам аудиторского задания	124
Стандарт 14.3 Оценка наблюдений	126
Стандарт 14.4 Рекомендации и планы действий	128
Стандарт 14.5 Заключение по итогам аудиторского задания	129
Стандарт 14.6 Документация аудиторского задания	130
Принцип 15. Информировать о результатах аудиторского задания и осуществлять мониторинг планов мероприятий	132
Стандарт 15.1 Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания	132
Стандарт 15.2 Подтверждение выполнения рекомендаций или планов мероприятий	134
Применение Международных стандартов внутреннего аудита в общественном секторе	136

Выражение признательности

Международный институт внутренних аудиторов выражает благодарность всем заинтересованным сторонам, которые предоставили рекомендации и помощь в разработке Международных стандартов внутреннего аудита™. В частности, Международный институт внутренних аудиторов выражает особую признательность членам Международного совета по стандартам внутреннего аудита — международной группы внутренних аудиторов, которые уделили время и поделились своим опытом для того, чтобы обеспечить развитие профессиональной практики внутреннего аудита с помощью Стандартов. Международный институт внутренних аудиторов выражает благодарность Совету по надзору за Международными основами профессиональной практики (МОПП) за важную роль в обеспечении соответствия общественным интересам процесса разработки и утверждения Стандартов, Совету по профессиональной сертификации за ценные консультации, а также персоналу и техническим консультантам Института за обеспечение успешной реализации проекта.

Международные основы профессиональной практики

Международные основы профессиональной практики представляют единообразную систему, которая обеспечивает последовательность в разработке, толковании и применении базы знаний, полезной в определенной сфере знаний или профессии. Международные основы профессиональной практики (МОПП) формируют авторитетную базу знаний Международного института внутренних аудиторов для применения в профессиональной практике внутреннего аудита. МОПП включают в себя Международные стандарты внутреннего аудита, Тематические требования и Международное руководство Международного института внутренних аудиторов.

В МОПП описывается современная практика внутреннего аудита, что позволяет внутренним аудиторам и заинтересованным сторонам во всем мире гибко реагировать на текущие потребности в получении услуг внутреннего аудита высокого качества в различных обстоятельствах и в организациях, различающихся по своей структуре, масштабам и целям деятельности.

Обязательные материалы	Международные стандарты внутреннего аудита представляют собой руководство по международной профессиональной практике внутреннего аудита и являются основой для оценки и совершенствования качества работы функции внутреннего аудита. В основе Стандартов лежат 15 основополагающих принципов обеспечения эффективности внутреннего аудита. Каждый принцип дополняется стандартами, содержащими требования, рекомендации по вопросам практической реализации, а также примеры подтверждения соответствия. В совокупности данные элементы помогают внутренним аудиторам в соблюдении принципов и достижении цели внутреннего аудита.
	Тематические требования способствуют систематизации и повышению качества услуг внутреннего аудита по специализированной тематике, а также выполнению внутренними аудиторами заданий, связанных с соответствующими областями риска. Внутренние аудиторы должны соблюдать соответствующие требования, если аудиторское задание включает в себя одну из указанных тем. Тематические требования позволяют внутренним аудиторам соответствовать постоянно меняющемуся ландшафту рисков в различных отраслях и секторах.

Международное руководство является дополнением к Стандартам и включает в себя необязательные рекомендации, передовые практики и другую информацию для предоставления услуг внутреннего аудита. Международный институт внутренних аудиторов утверждает Международное руководство в рамках процесса официального рассмотрения и согласования.

В Международных практических руководствах представлены более подробные сведения о подходах, поэтапных процедурах, а также отдельные примеры по таким направлениям, как:

- Услуги по обеспечению уверенности и консультационные услуги.
- Аудиторские задания: планирование, выполнение и обмен информацией.
- Финансовые услуги.
- Риски мошенничества и прочие широко распространенные риски.
- Стратегия и управление деятельностью функции внутреннего аудита.
- Общественный сектор.
- Устойчивое развитие.

Международные методические руководства по аудиту информационных технологий (GTAG®) предоставляют аудиторам знания, необходимые для предоставления услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг в отношении рисков и контрольных процедур в сфере информационных технологий и информационной безопасности.

Основополагающие принципы Международных стандартов внутреннего аудита



Международные стандарты внутреннего аудита Международного института внутренних аудиторов представляют собой руководство по международной профессиональной практике внутреннего аудита и являются основой для оценки и повышения качества работы функции внутреннего аудита. В основе Стандартов лежат 15 основополагающих принципов эффективного внутреннего аудита. Каждый принцип дополняется стандартами, содержащими требования, рекомендации по вопросам практической реализации, а также примеры подтверждения соответствия. В совокупности эти элементы помогают внутренним аудиторам в соблюдении принципов и достижении цели внутреннего аудита.

Внутренний аудит и общественные интересы

К общественным интересам относятся социально-экономические интересы и в целом благосостояние общества и организаций, осуществляющих деятельность в данном обществе (включая работодателей, работников, инвесторов, представителей делового и финансового сообщества, клиентов, заказчиков, регуляторов и органы власти и управления). Вопросы, относящиеся к сфере общественных интересов, зависят от конкретных условий и должны учитывать этические и культурные нормы и ценности, а также потенциальное неблагоприятное влияние на определенных лиц и подгруппы в составе общества.

Внутренний аудит играет важную роль в повышении способности организации служить общественным интересам. Хотя основной функцией внутреннего аудита является совершенствование процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля, влияние деятельности внутренних аудиторов распространяется за пределы организации. Внутренний аудит способствует повышению общей стабильности и устойчивости организации за счет обеспечения уверенности в эффективности ее операционной деятельности, достоверности отчетности, соблюдении законодательных и (или) нормативных актов, сохранности активов и этической культуре. В свою очередь это приводит к росту доверия и уверенности общества в отношении организации и более широких систем, частью которых она является.

Международный институт внутренних аудиторов стремится устанавливать стандарты при содействии общества и в его интересах. Международный совет по стандартам внутреннего аудита отвечает за разработку и поддержание Стандартов в интересах общества. Это обеспечивается в рамках широкого и непрерывного процесса, надзор за которым осуществляет независимый орган — Совет по надзору за Международными основами профессиональной практики. Процесс включает в себя получение мнений от различных заинтересованных сторон, включая внутренних аудиторов, отраслевых экспертов, органы власти и управления, регуляторов, представителей общественности и т.д., и учет их интересов в целях отражения в Стандартах различных потребностей и приоритетов общества.

Применимость и состав Стандартов

В Международных стандартах внутреннего аудита устанавливаются принципы и требования, а также приводятся рекомендации по вопросам практической реализации и примеры применения в профессиональной практике внутреннего аудита во всем мире. Стандарты применимы в отношении любого лица или функции, которые предоставляют услуги внутреннего аудита, независимо от того, нанимает организация внутренних аудиторов, привлекает их через внешнего поставщика услуг или использует оба способа. Организации, которые пользуются услугами внутреннего аудита, могут осуществлять деятельность в различных секторах экономики и отраслях, а также иметь различные цели, размеры, структуру и степень сложности деятельности.

Действие Стандартов распространяется на функцию внутреннего аудита и отдельных внутренних аудиторов, включая руководителя внутреннего аудита. Хотя руководитель внутреннего аудита отвечает за внедрение и соблюдение функцией внутреннего аудита всех принципов и стандартов, все внутренние аудиторы несут ответственность за соблюдение принципов и стандартов, относящихся к выполнению их должностных обязанностей, как указано в Разделе II «Этика и профессионализм» и Разделе V «Предоставление услуг внутреннего аудита».

Стандарты разделены на пять Разделов:

- Раздел I: Цель внутреннего аудита.
- Раздел II: Этика и профессионализм.
- Раздел III: Руководство функцией внутреннего аудита.
- Раздел IV: Управление деятельностью функции внутреннего аудита.
- Раздел V: Предоставление услуг внутреннего аудита.

Разделы II–V включают в себя следующие элементы:

- Принципы: общее описание группы взаимосвязанных требований и рекомендаций.
- Стандарты, которые включают:
 - Требования: положения, обязательные для применения во внутреннем аудите.
 - Рекомендации по вопросам практической реализации: описание наиболее распространенных и рекомендуемых подходов при внедрении требований.
 - Примеры подтверждения соответствия: способы демонстрации того, что требования Стандартов выполняются.

В разделах «Требования» Стандартов используется слово «должен», а в разделах «Рекомендации по вопросам практической реализации» Стандартов - слова «следует» и «может» для обозначения наиболее распространенных и рекомендуемых подходов к реализации требований. В конце текста каждого стандарта приводится перечень примеров подтверждения соответствия. Примеры не являются обязательными, приводятся исключительно для демонстрации способов подтверждения соответствия и предназначены для содействия функциям внутреннего аудита в подготовке к прохождению оценок качества на основании наглядных доказательств. В Стандартах отдельные термины используются в соответствии с их определениями, приведенными в глоссарии. Для правильного понимания и соблюдения Стандартов необходимо понять и принять конкретный смысл и значение терминов в соответствии с глоссарием.

Подтверждение соответствия Стандартам

Требования, рекомендации по вопросам практической реализации и примеры подтверждения соответствия предназначены для содействия внутренним аудиторам в обеспечении соответствия Стандартам. Хотя от внутренних аудиторов ожидается соблюдение требований, внутренние аудиторы могут в некоторых случаях не иметь возможности соблюдать отдельное требование, но тем не менее достигать устанавливаемых Стандартами целей. К распространенным обстоятельствам, в которых может возникнуть необходимость во внесении корректив, часто относятся ограниченность ресурсов или определенные аспекты сектора экономики, отрасли и (или) юрисдикции. В данных исключительных обстоятельствах для достижения устанавливаемых соответствующим стандартом целей следует применять альтернативные методы. Руководитель внутреннего аудита несет ответственность за документирование и доведение до сведения соответствующих сторон информации о причинах отклонений и принятых альтернативных мерах. Соответствующие требования и сведения приведены в Стандарте 4.1 «Соблюдение Международных стандартов внутреннего аудита» и Разделе III «Руководство функцией внутреннего аудита» вместе с принципами и стандартами. Хотя обстоятельства, требующие внесения корректив, могут быть слишком разными, чтобы их перечислять, в следующем разделе приведены две сферы, которые неизменно вызывают вопросы: небольшие функции внутреннего аудита и функции внутреннего аудита в общественном секторе.

Применение в небольших функциях внутреннего аудита

На способность функции внутреннего аудита обеспечить полное соответствие Стандартам могут влиять размер функции внутреннего аудита и размер организации. В условиях ограниченности ресурсов выполнение определенных задач может оказаться затруднительным. Кроме того, при наличии в составе функции внутреннего аудита только одного работника, для выполнения программы обеспечения и повышения качества может потребоваться содействие третьих сторон. (См. также Стандарты 10.1 «Управление финансовыми ресурсами», 12.1 «Внутренняя оценка качества» и 12.3 «Надзор и повышение эффективности выполнения аудиторского задания».)

Применение в общественном секторе

Хотя действие Международных стандартов внутреннего аудита распространяется на все функции внутреннего аудита, внутренние аудиторы в общественном секторе работают в политизированном контексте под организационным руководством и финансированием структур, отличных от действующих в частном секторе. Характер данных структур и соответствующих условий может зависеть от юрисдикции и уровня государственного управления, на котором осуществляет деятельность функция внутреннего аудита. Кроме того, в некоторых случаях терминология, используемая в общественном секторе, отличается от терминологии в частном секторе. Данные различия могут влиять на применение Стандартов функциями внутреннего аудита в общественном секторе. В подразделе «Применение Международных стандартов внутреннего аудита в общественном секторе» Раздела V: «Предоставление услуг внутреннего аудита» описывается стратегия обеспечения соответствия в особых обстоятельствах и условиях, характерных для деятельности внутреннего аудита в общественном секторе.

Глоссарий

Объект аудита (activity under review) – организация, направление деятельности, подразделение, функция, процесс, система, в отношении которых выполняется аудиторское задание.

Консультационные услуги, консультирование (advisory services) – услуги, в рамках которых внутренние аудиторы дают рекомендации заинтересованным сторонам организации без обеспечения уверенности или принятия на себя управленческих обязанностей. Характер и объем консультационных услуг подлежат согласованию с соответствующими заинтересованными сторонами. К примерам консультационных услуг относятся консультирование по разработке и внедрению новых политик, процессов, систем и продуктов; предоставление экспертных услуг; проведение обучения, а также обсуждений по вопросам рисков и контрольных процедур. Консультационные услуги также называют «консультированием».

Обеспечение уверенности (assurance) – заверение, предназначенное для повышения уверенности заинтересованных сторон в соответствии процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля в рассматриваемых предметных областях или объектах аудита установленным критериям.

Услуги по обеспечению уверенности (assurance services) – услуги, в рамках которых внутренние аудиторы проводят объективную оценку с целью обеспечения уверенности. Примерами данных услуг являются задания по комплаенс-аудиту, финансовому аудиту, операционному аудиту (аудиту эффективности) и аудиту информационных технологий. Внутренние аудиторы могут обеспечивать ограниченную или разумную уверенность в зависимости от характера, сроков и объема выполняемых процедур.

Совет (board) – высший руководящий орган, который наделен полномочиями осуществлять общее руководство в организации, такой как:

- Совет директоров;
- Комитет по аудиту;
- Совет управляющих или попечителей;
- группа выборных должностных лиц или лиц, назначенных на должность по политическим мотивам;
- иной орган, обладающий полномочиями по осуществлению соответствующих функций общего управления.

В организации, где имеется более одного руководящего органа, «Совет» означает орган или органы, уполномоченные наделять функцию внутреннего аудита соответствующими полномочиями и обязанностями. При отсутствии таковых под «советом» понимают лицо или группу лиц, которые действуют в качестве высшего руководящего органа. Сюда относят руководителя организации и высшее исполнительное руководство.

Руководитель внутреннего аудита (chief audit executive) – руководитель, который несет ответственность за эффективное управление всеми аспектами деятельности функции внутреннего аудита и качественное предоставление услуг внутреннего аудита в соответствии с Международными стандартами внутреннего аудита. В разных организациях эта должность может называться по-разному и (или) предусматривать разные обязанности.

Компетенции (competency) - знания, навыки и умения.

Комплаенс, соблюдение требований (compliance) – соблюдение требований законов, нормативных актов, договоров, политик, процедур и других требований.

Конфликт интересов (conflict of interest) – ситуация, действия или отношения, которые могут повлиять на способность внутреннего аудитора выносить объективные профессиональные суждения или объективно исполнять свои обязанности, или создать впечатление такого влияния.

Внутренний контроль, контроль (control) – любые действия, предпринимаемые руководством, Советом и другими сторонами для управления рисками и повышения вероятности достижения поставленных целей и выполнения задач.

Механизмы контроля (control processes) — политики, процедуры и мероприятия, разработанные и реализуемые в целях поддержания уровня рисков в пределах толерантности организации к риску.

Критерии (criteria) – установленные аудиторским заданием измеримые характеристики желаемого состояния объекта аудита (также называемые «критериями оценки»).

Аудиторское задание (engagement) – конкретное поручение или проект внутреннего аудита, предусматривающие выполнение нескольких задач или мероприятий, направленных на достижение целого ряда взаимосвязанных целей. См. также «услуги по обеспечению уверенности» и «консультационные услуги».

Заключение по итогам аудиторского задания (engagement conclusion) – профессиональное суждение внутренних аудиторов на основе сделанных наблюдений при их рассмотрении в совокупности. Заключение по итогам задания должно устанавливать факт удовлетворительного или неудовлетворительного состояния.

Цели аудиторского задания (engagement objectives) – формулировка цели аудиторского задания и описание конкретных задач, которые должны быть решены.

Планирование аудиторского задания (engagement planning) – процесс, в ходе которого внутренние аудиторы собирают информацию, оценивают и приоритизируют риски, относящиеся к объекту аудита, устанавливают цели и объем аудиторского задания, определяют критерии оценки и составляют программу задания.

Результаты аудиторского задания (engagement results) – наблюдения и заключение по итогам аудиторского задания. Результаты аудиторского задания также могут включать в себя рекомендации и (или) планы мероприятий.

Руководитель аудиторского задания (engagement supervisor) – внутренний аудитор, ответственный за руководство аудиторским заданием, что может включать в себя обучение внутренних аудиторов и оказание им содействия, а также проверку и утверждение программы задания, рабочей документации, итогового сообщения о результатах задания и качества выполнения задания. Руководитель внутреннего аудита может сам выступать руководителем аудиторского задания или может делегировать эти обязанности.

Программа аудиторского задания (engagement work program) – документ, определяющий задачи, которые подлежат выполнению для достижения целей аудиторского задания, методологию и необходимые инструменты, а также внутренних аудиторов, которым поручается их выполнение. Программа задания основывается на информации, полученной в ходе планирования задания.

Внешний поставщик услуг (external service provider) – внешний по отношению к организации поставщик, который предоставляет соответствующие знания, навыки, опыт и (или) инструменты в качестве поддержки услуг внутреннего аудита.

Замечание, наблюдение (finding) – в рамках аудиторского задания, вывод о наличии несоответствия состояния объекта критериям оценки. Также могут использоваться другие термины, например, «наблюдения».

Мошенничество (fraud) – любое умышленное действие, характеризующееся обманом, сокрытием, недобросовестностью, присвоением активов или информации, подделкой или злоупотреблением доверием, совершенные отдельными лицами или организациями с целью получения незаконной или неправомерной личной или коммерческой выгоды².

Руководство (governance) – совокупность процессов и организационных структур, формируемая Советом для информирования, управления и мониторинга деятельности организации в целях достижения поставленных целей.

Влияние, последствия (impact) – результат или воздействие события. Событие может оказывать как положительное, так и отрицательное воздействие на достижение организацией ее стратегических или бизнес-целей.

Независимость (independence) – свобода от условий, которые оказывают отрицательное воздействие на способность функции внутреннего аудита выполнять свои обязанности беспристрастно.

Присущий риск (inherent risk) – сочетание внутренних и внешних факторов риска, существующее в отсутствие каких-либо действий руководства.

Приверженность принципам (integrity) – поведение, характеризующееся приверженностью моральным и этическим принципам, включая демонстрацию честности и готовности действовать, основываясь на соответствующих фактах.

Положение (политика, устав) о внутреннем аудите (internal audit charter) – внутренний документ, устанавливающий компетенцию внутреннего аудита, его место в организации, подотчетность, область охвата, виды услуг и другие характеристики.

Функция внутреннего аудита (internal audit function) – специалист или группа специалистов, ответственные за предоставление организации услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг.

Компетенция внутреннего аудита (internal audit mandate) – полномочия, роль и обязанности внутреннего аудита, которые могут устанавливаться Советом и (или) законодательными и (или) нормативными актами.

Руководство по внутреннему аудиту (internal audit manual) – свод документов, определяющих методологию (политики, процессы и процедуры), которые используются руководителем внутреннего аудита для организации и управления работой внутренних аудиторов, в рамках функции внутреннего аудита.

План работы внутреннего аудита (internal audit plan) – документ, формируемый руководителем внутреннего аудита, который определяет аудиторские задания и другие услуги внутреннего аудита, которые, как ожидается, будут выполнены в течение определенного периода. План должен учитывать риски и быть динамичным, со своевременными корректировками в ответ на изменения, влияющие на организацию.

Внутренний аудит (internal auditing) - независимая и объективная деятельность по обеспечению уверенности и консультированию, направленная на совершенствование работы организации. Внутренний аудит содействует в достижении организацией поставленных целей, благодаря применению системного, последовательного подхода к оценке и повышению эффективности процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

Вероятность (likelihood) - вероятность того, что рассматриваемое событие произойдет.

Может (may) - в разделе «Рекомендации по вопросам практической реализации» Международных стандартов внутреннего аудита слово «может» используется для обозначения необязательных действий по реализации требований.

Методология (methodologies) – принятые руководителем внутреннего аудита политики, процессы и процедуры, используемые в целях руководства деятельностью функции внутреннего аудита и повышения ее эффективности.

Должен (must) - в Международных стандартах внутреннего аудита слово «должен» используется для обозначения обязательного требования.

Объективность (objectivity) - мысленная установка, которая позволяет внутренним аудиторам непредвзято выносить профессиональные суждения, выполнять свои обязанности и достигать целей внутреннего аудита, не подстраивая своё мнение под мнение других.

Аутсорсинг (outsourcing) - заключение договора с независимым внешним поставщиком услуг внутреннего аудита. Полный аутсорсинг внутреннего аудита означает передачу выполнения всех его функций по договору, а частичный аутсорсинг (также называемый «ко-сорсингом») означает, что на аутсорсинг передается только часть услуг.

Периодически (periodically) – через регулярные промежутки времени в зависимости от потребностей организации, включая функцию внутреннего аудита.

Профессиональный скептицизм (professional skepticism) - подвержение сомнению и критическая оценка надежности информации.

Общественный сектор (public sector) - органы государственной власти и местного самоуправления, общественные организации, а также все контролируемые или финансируемые ими учреждения, предприятия и другие организации, которые выполняют программы, поставляют товары или оказывают услуги в интересах общества.

Программа обеспечения и повышения качества (quality assurance and improvement program) - программа, разработанная руководителем внутреннего аудита для оценки и обеспечения соответствия Международным стандартам внутреннего аудита, достижения целей эффективности и постоянного совершенствования работы функции внутреннего аудита. Программа включает в себя проведение внутренних и внешних оценок.

Остаточный риск (residual risk) – часть присущего риска, остающаяся после принятия управленческих мер.

Результаты предоставления услуг внутреннего аудита (results of internal audit services) – такие результаты, как Заключение по итогам аудиторского задания, темы для обсуждения (например, эффектив-

ная практика или первопричины) и заключения на уровне бизнес-единицы или организации в целом.

Риск (risk) – положительное или отрицательное воздействие неопределенности на достижение целей.

Матрица рисков и контролей (risk and control matrix) - инструмент, способствующий проведению внутреннего аудита. Как правило, она связывает бизнес-цели, риски, процессы контроля и ключевую информацию и используется для поддержки процесса внутреннего аудита.

Риск-аппетит (risk appetite) - виды и величина рисков, которые организация готова принять в процессе реализации своих стратегий и достижения целей.

Оценка рисков (risk assessment) - выявление и анализ рисков, связанных с достижением целей организации. Значимость рисков обычно оценивается с точки зрения уровня (величины) воздействия и вероятности.

Управление рисками (risk management) - процесс выявления, оценки, управления и контроля возможных событий или ситуаций для обеспечения разумной уверенности в достижении целей организации.

Толерантность к риску (risk tolerance) - приемлемые отклонения в деятельности организации относительно достижения ее целей.

Первопричина, корневая причина (root cause) - проблема или причина, лежащая в основе несоответствия состояния объекта аудита критериям.

Высшее исполнительное руководство (senior management) – наивысший уровень исполнительного руководства организации, которое несет конечную ответственность перед Советом за исполнение стратегических решений организации. Обычно представляет собой группу лиц, которая включает генерального директора или руководителя организации.

Следует (should) - в разделе «Рекомендации по вопросам практической реализации» Международных стандартов внутреннего аудита слово «следует» используется для обозначений действий, которые являются предпочтительными, но не обязательными.

Существенность (significance) - относительная важность вопроса в рассматриваемом контексте, включая количественные и качественные факторы, такие как масштаб, характер, релевантность и последствия. Профессиональное суждение помогает внутренним аудиторам при оценке значимости вопросов в контексте соответствующих целей.

Заинтересованная сторона (stakeholder) - сторона, прямо или косвенно заинтересованная в деятельности и результатах организации. К заинтересованным сторонам относятся Совет, исполнительное руководство, сотрудники, клиенты, поставщики, акционеры, регулирующие органы, финансовые учреждения, независимые аудиторы, общество и прочие.

Рабочая документация, рабочие документы (workpapers) – документация по работе, проделанной внутренним аудитом в ходе планирования и выполнения аудиторских заданий. Документация содержит подтверждающую информацию для наблюдений и заключения по итогам выполнения аудиторского задания.

Раздел I: Цель внутреннего аудита



Заявление о цели призвано помочь внутренним аудиторам и заинтересованным сторонам внутреннего аудита понять и сформулировать, в чем заключается ценность внутреннего аудита.

Заявление о цели

Внутренний аудит укрепляет способность организации создавать, защищать и сохранять стоимость организации, предоставляя Совету и руководству организации независимые, основанные на оценке рисков, объективные заверения, мнения, рекомендации и прогнозы.

Внутренний аудит способствует:

- Успешному достижению организацией своих целей.
- Совершенствованию процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Повышению качества принимаемых решений и надзора в организации.
- Укреплению репутации и росту доверия к организации у заинтересованных сторон.
- Улучшению способности организации служить общественным интересам.

Внутренний аудит наиболее эффективен, когда:

- Он проводится компетентными специалистами в соответствии с Международными стандартами внутреннего аудита, разработанными с учетом общественных интересов.
- Функция внутреннего аудита занимает независимое положение в организации и подотчетна непосредственно Совету.
- Внутренние аудиторы не подвержены ненадлежащему влиянию и стремятся быть объективными.

Раздел II: Этика и профессионализм



Принципы и стандарты, представленные в разделе «Этика и профессионализм» Международных стандартов внутреннего аудита, заменяют собой бывший Кодекс этики Международного института внутренних аудиторов. В них описываются поведенческие ожидания в отношении профессиональных внутренних аудиторов, включая руководителей внутреннего аудита и других лиц, а также организаций, предоставляющих услуги внутреннего аудита. Соблюдение этих принципов и стандартов вселяет доверие к профессии внутреннего аудитора, создает этическую культуру функции внутреннего аудита и обеспечивает основу доверия к результатам работы и суждениям внутренних аудиторов.

Все внутренние аудиторы должны соответствовать стандартам этики и профессионализма. Соблюдение внутренними аудиторами иных кодексов этики, правил и норм, в том числе тех, которые приняты в организации, не освобождает внутренних аудиторов от необходимости соблюдения принципов и стандартов этики и профессионализма, содержащихся в настоящем документе. Тот факт, что конкретное поведение не упоминается в этих принципах и стандартах, не исключает того, что оно может считаться неприемлемым или дискредитирующим.

Хотя внутренние аудиторы несут персональную ответственность за соблюдение принципов и стандартов, представленных в разделе «Этика и профессионализм», руководителю внутреннего аудита следует поддерживать и стимулировать их соблюдение, предоставляя возможности для обучения и соответствующие руководства. Руководитель внутреннего аудита может делегировать отдельные обязанности по обеспечению соблюдения функцией внутреннего аудита этических и профессиональных требований, однако он продолжает нести ответственность за это.

Принцип 1. Проявляйте приверженность принципам

Внутренние аудиторы проявляют приверженность принципам в своей работе и поведении.

Приверженность принципам – поведение, характеризующееся приверженностью моральным и этическим принципам, включая демонстрацию честности и готовности действовать, основываясь на соответствующих фактах, даже встречаясь с давлением сделать иначе, а также при возможности наступления неблагоприятных личных последствий или последствий для организации. Простыми словами, от внутренних аудиторов ожидается, что они будут говорить правду и поступать правильно, даже когда это неудобно или трудно.

Приверженность принципам является основой других принципов этики и профессионализма, включая объективность, компетентность, должную профессиональную осмотрительность и конфиденциальность. Приверженность внутренних аудиторов принципам имеет существенное значение для завоевания доверия и уважения.

Стандарт 1.1 Честность и профессиональная смелость

Требования

Внутренние аудиторы должны выполнять свою работу честно и с профессиональной смелостью.

Внутренние аудиторы должны быть правдивыми, точными, открытыми и уважительными во всех своих профессиональных отношениях и коммуникациях, даже когда выражают скептицизм или высказывают противоположную точку зрения. Внутренние аудиторы не должны делать ложные, вводящие в заблуждение или не соответствующие действительности заявления, а также скрывать или умалчивать наблюдения и иную относящуюся к делу информацию. Внутренние аудиторы должны раскрывать все известные им существенные факты, которые, не будучи раскрыты, могут повлиять на способность организации принимать обоснованные решения.

Внутренние аудиторы должны проявлять профессиональную смелость, сообщая правдивую информацию и предпринимая надлежащие действия, даже когда они сталкиваются с дилеммами и сложными ситуациями.

Руководитель внутреннего аудита должен сохранять рабочую среду, в которой внутренние аудиторы чувствуют поддержку, когда сообщают должным образом подкрепленные, основанные на доказательствах результаты задания, независимо от того, являются ли они благоприятными или неблагоприятными.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Внутренним аудиторам следует повышать уровень своей осведомленности и понимания в вопросах честности и профессиональной смелости, используя возможности для получения постоянного профессионального образования в области этики. Хотя обучение и повышает уровень теоретических знаний, практика на рабочем месте, наставничество и надзор, тем не менее, позволяют внутренним аудиторам изучать и практиковать такие навыки и умения, как тактичность и умение общаться уважительно, которые необходимы для эффективного использования профессиональной смелости в реальных условиях. При возникновении ситуаций, когда бросается вызов честности или профессиональной смелости, внутренним аудиторам следует обсудить вопрос с непосредственным руководителем для поиска наилучшего способа реагирования.

В целях поддержки внутренних аудиторов руководителю внутреннего аудита следует находить возможности для обучения, а также для обсуждения гипотетических и реальных ситуаций, требующих принятия решений, основанных на принципах этического поведения. Эффективное управление функцией внутреннего аудита включает осуществление надлежащего надзора за выполнением аудиторских заданий и периодического анализа качества работы внутренних аудиторов. Например, при утверждении программы аудиторского задания или рассмотрении рабочей документации руководитель аудиторского задания может дать соответствующие рекомендации с целью помочь внутренним аудиторам справиться с возникшими или потенциальными ситуациями, ставящими под угрозу их честность и приверженность принципам. В рамках оценки качества работы внутренних

аудиторов руководитель внутреннего аудита может запрашивать от заинтересованных сторон, с которыми взаимодействуют внутренние аудиторы, отзывы касательно их честности и профессиональной смелости.

Примеры подтверждения соответствия

- План обучения, предусматривающий проведение обучения по вопросам этики.
- Документы, подтверждающие участие внутренних аудиторов в обучении по вопросам этики.
- Оценки качества работы внутренних аудиторов, демонстрирующие, что вопросы честности и профессиональной смелости стоят на первом месте.
- Отзывы ключевых заинтересованных сторон в отношении честности и смелости внутренних аудиторов.

Стандарт 1.2 Ожидания организации в вопросах этики

Требования

Внутренние аудиторы должны понимать, уважать, отвечать и содействовать правомерным ожиданиям организации в вопросах этики, а также уметь распознавать поведение, идущее вразрез с этими ожиданиями.

Внутренние аудиторы должны поощрять и продвигать в организации культуру, основанную на принципах этики. Если внутренние аудиторы обнаруживают поведение, не отвечающее ожиданиям организации в вопросе этики, они должны сообщить о своих опасениях в соответствии с применяемыми политикой и процедурами.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Этические ожидания организации обычно документируют в кодексах этики, кодексах поведения и (или) политике по вопросам профессионального поведения и этики. Такая политика вместе с целями организации в вопросе этики и процедурами продвижения ценностей и этических принципов организации обеспечивает основу культуры, основанной на этике.

План работы внутреннего аудита может включать проведение оценки рисков, связанных с вопросами этики, с целью определить, учитываются ли эти риски надлежащим и эффективным образом в существующих политике и механизмах контроля. Например, внутренние нормативные документы организации могут определять критерии и процедуру информирования и работы с проблемными вопросами в области этики, стороны, которые должны получить соответствующую информацию, а также порядок передачи нерешенных вопросов на более высокие уровни для рассмотрения. Руководителю внутреннего аудита также следует определить порядок решения проблемных вопросов в области этики и обсудить этот порядок с Советом и высшим исполнительным руководством, чтобы обеспечить согласованность подходов.

Внутренним аудиторам следует рассматривать риски, связанные с этикой, и соответствующие средства контроля при выполнении отдельных аудиторских заданий. Если внутренние аудиторы обнаруживают

поведение, не соответствующее ожиданиям организации в вопросах этики, им следует сообщить о своих опасениях в соответствии с установленным руководителем внутреннего аудита порядком, который учитывает политику и процедуры организации, а также законодательные и (или) нормативные акты.

Если внутренние аудиторы определяют, что поведение члена высшего исполнительного руководства не соответствует ожиданиям организации в вопросе этики, изложенным в кодексе поведения, кодексе этики или другим образом, руководителю внутреннего аудита следует уведомить Совет о таком нарушении. Если вопрос касается председателя Совета, руководителю внутреннего аудита следует оповестить об этом всех членов Совета. Внутренним аудиторам следует осуществлять последующий контроль проблемных вопросов в области этики, связанных с Советом или высшим исполнительным руководством, и убедиться, что для их решения были предприняты соответствующие меры.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация по участию внутренних аудиторов в семинарах, учебных мероприятиях или встречах, на которых обсуждались ожидания и проблемные вопросы в области этики.
- Подписанные внутренними аудиторами формы, подтверждающие понимание и приверженность соблюдению политики и процедур организации в области этики.
- План работы внутреннего аудита, программа или рабочая документация аудиторского задания, показывающие, что цели, риски и механизмы контроля в области этики были учтены.
- Документация, демонстрирующая, что проблемные вопросы в области этики были доведены до сведения Совета, высшего исполнительного руководства и регулирующих органов в соответствии с политикой организации и соответствующими законодательными и (или) нормативными актами.

Стандарт 1.3 Правовые вопросы и этическое поведение

Требования

Внутренние аудиторы не должны вести деятельность или принимать участие в какой-либо деятельности, которая является незаконной либо дискредитирует организацию или профессию внутреннего аудитора или которая может нанести вред организации или ее сотрудникам.

Внутренние аудиторы должны понимать и соблюдать законодательные и (или) нормативные акты, относящиеся к отрасли и юрисдикциям, в которых организация осуществляет свою деятельность, включая раскрытие информации в соответствии с требованиями.

Если внутренние аудиторы обнаруживают нарушение законодательных или регулятивных норм, они должны сообщать о таких случаях лицам или организациям, которые уполномочены предпринять соответствующие действия, как указано в законодательных и нормативных актах, а также применимых политике и процедурах.

Рекомендации по вопросам практической реализации

При недостаточной конкретности политики организации в отношении ситуаций, которые встречаются в работе функции внутреннего аудита, руководитель внутреннего аудита может разработать и внедрить методику, определяющую, какие действия ожидаются от внутренних аудиторов в ответ на нарушения законодательных или регулятивных норм, о которых им становится известно. Методика может включать в себя процедуру подтверждения того, что предпринимаются надлежащие меры по устранению нарушения.

Руководителю внутреннего аудита следует установить порядок, обеспечивающий надлежащий надзор за деятельностью внутренних аудиторов, соблюдение ими Международных стандартов внутреннего аудита и соответствие их поведения этическими и профессиональными ценностям. Примеры дискредитирующего поведения включают, но не ограничиваются следующим:

- Запугивание, притеснение или дискриминация.
- Ложь, обман или умышленное введение в заблуждение других, в том числе представление своей компетенции или квалификации в ложном свете (например, заявление о наличии сертификатов или свидетельств, когда срок их действия истек, они приостановлены, аннулированы или никогда не были получены).
- Преднамеренный выпуск ложных отчетов или сообщений, а также разрешение или поощрение таких действий со стороны других лиц, включая преуменьшение, сокрытие или непредставление аудиторских наблюдений, заключений или ранжирования в отчетах по результатам аудиторских заданий или при выполнении общих оценок.
- Игнорирование противозаконной деятельности, которую организация может допускать или которой она может попустительствовать.
- Запрашивание или разглашение конфиденциальной информации без соответствующего разрешения.
- Предоставление услуг внутреннего аудита без раскрытия данных об имеющихся факторах, оказывающих отрицательное воздействие на объективность или независимость.
- Заявление о том, что функция внутреннего аудита осуществляет свою деятельность в соответствии с Международными стандартами внутреннего аудита, когда такое утверждение не подкреплено должным образом.
- Непринятие ответственности за ошибки.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация по участию внутренних аудиторов в обучении по вопросам соблюдения законодательных и нормативных требований, этического и профессионального поведения.
- Подтверждение внутренними аудиторами понимания и приверженности поведению, соответствующему правовым и профессиональным ожиданиям.
- Документально оформленная методология решения вопросов, связанных с незаконными или дискредитирующими действиями со стороны внутренних аудиторов и нарушениями законодательных или регулятивных норм со стороны отдельных лиц в организации.
- Документально оформленный обмен информацией между внутренними аудиторами и их непосредственными руководителями и (или) юристами в связи с проблемными вопросами незаконных или непрофессиональных действия.
- Подтверждение проверки рабочей документации аудиторского задания.
- Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания, если применимо.

Принцип 2. Сохраняйте объективность

Внутренние аудиторы сохраняют беспристрастное и непредвзятое отношение при предоставлении услуг внутреннего аудита и принятии решений.

Объективность — мысленная установка, которая позволяет внутренним аудиторам непредвзято выносить профессиональные суждения, выполнять свои обязанности и достигать цели внутреннего аудита, не подстраивая свое мнение под мнение других. Независимое положение функции внутреннего аудита в организации поддерживает способность внутренних аудиторов сохранять объективность.

Стандарт 2.1 Индивидуальная объективность

Требования

Внутренние аудиторы должны сохранять профессиональную объективность во всех аспектах работы при предоставлении услуг внутреннего аудита. Профессиональная объективность требует от внутренних аудиторов беспристрастного и непредвзятого мышления и вынесения суждений на основе взвешенной оценки всех относящихся к делу обстоятельств.

Внутренние аудиторы должны осознавать возможность существования предвзятости и управлять такими ситуациями.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Объективность означает, что внутренние аудиторы выполняют свою работу, не подстраивая свое мнение под мнения других. Международные стандарты внутреннего аудита, наряду с установленными руководителем внутреннего аудита политикой и проведенным обучением, способствуют поддержанию объективности, излагая требования, процедуры и рекомендации по применению системного и последовательного подхода к сбору и анализу информации с целью предоставления взвешенной оценки в отношении объекта аудита. Обучение может помочь внутренним аудиторам лучше понимать ситуации, в которых объективность подвергается отрицательному воздействию, а также наилучший порядок действий в таких ситуациях.

Проведение объективных оценок требует беспристрастного мышления, свободного от предвзятости и не подверженного неблагоприятному влиянию, что имеет существенное значение для предоставления объективных заверений и консультаций Совету и высшему исполнительному руководству. Внутренним аудиторам следует улучшать понимание того, каким образом определенные ситуации, действия и отношения могут повлиять на их способность быть объективными.

Внутренним аудиторам следует учитывать склонность людей делать предположения, неправильно интерпретировать информацию или ошибаться, что снижает их способность объективно оценивать информацию и доказательства.

Примеры предвзятости включают, но не ограничиваются, следующими:

- Предвзятость при проведении самопроверки — недостаток критичности при анализе

собственной работы, что может привести к тому, что ошибки или недочеты останутся незамеченными.

- Предвзятость знания – построение предположений на основе прошлого опыта, что может отрицательно сказаться на профессиональном скептицизме.
- Предубеждение или неосознанная предвзятость — неправильное толкование информации, основанное на предвзятых представлениях о культуре, национальности, поле, идеологии, расе или других характеристиках, которые могут привести к неточности суждений.

Примеры подтверждения соответствия

- Ссылки в Положении о внутреннем аудите на обязанность внутренних аудиторов сохранять объективность.
- Политика и процедуры, относящиеся к вопросу обеспечения объективности.
- Документация о планируемых и проведенных обучающих мероприятиях по вопросу объективности, включая список участников.
- Аттестационные формы, подтверждающие понимание внутренними аудиторами важности вопроса обеспечения объективности и принятие на себя обязательства по раскрытию информации о любых факторах, потенциально оказывающих отрицательное воздействие на объективность.
- Документальное раскрытие информации о потенциальных конфликтах интересов или других факторах, отрицательно воздействующих на объективность.
- Рабочие записи непосредственного руководителя в рамках контроля качества работы и в порядке наставничества

Стандарт 2.2 Сохранение объективности

Требования

Внутренние аудиторы должны распознавать факторы, оказывающие реальное или потенциальное отрицательное воздействие на объективность, а также воспринимающиеся таковыми, и избегать его или уменьшать его последствия.

Внутренние аудиторы не должны принимать какие-либо материальные или нематериальные блага, такие как подарок, вознаграждение или услуга, которые могут отрицательно повлиять или быть расценены как отрицательно влияющие на объективность.

Внутренние аудиторы должны избегать конфликта интересов, и их собственные интересы или интересы других, включая высшее исполнительное руководство и иных лиц, наделенных властными полномочиями, а также политическая среда или другие аспекты окружения не должны оказывать ненадлежащего влияния на внутренних аудиторов.

При предоставлении услуг внутреннего аудита:

- Внутренние аудиторы должны воздерживаться от проведения оценки деятельности, за которую они раньше несли ответственность. Считается, что объективность подвергается отрицательному воздействию, если внутренний аудитор предоставляет услуги по обеспечению уверенности в той области, за которую он отвечал в течение предшествующих 12 месяцев.
- Если функция внутреннего аудита будет предоставлять услуги по обеспечению уверенности в отношении вопросов, по которым ранее она оказывала консультационные услуги, руководитель внутреннего аудита должен убедиться, что характер консультационных услуг не оказывает отрицательного воздействия на объективность, а также выделить ресурсы с целью обеспечить индивидуальную объективность. Задания по обеспечению уверенности в отношении функций, ответственность за которые несет руководитель внутреннего аудита, требуют наличия независимого надзора, осуществляемого стороной, не связанной с функцией внутреннего аудита.
- Если консультационные услуги оказываются в областях деятельности, за которые внутренние аудиторы ранее были ответственными, они должны раскрыть получателю услуг информацию о потенциальном отрицательном воздействии на объективность до принятия аудиторского задания к исполнению.

Руководитель внутреннего аудита должен установить порядок для решения вопросов, связанных с отрицательным воздействием на объективность. Внутренние аудиторы должны сообщать о таких ситуациях и принимать соответствующие меры в соответствии с установленным порядком.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Объективность подвергается отрицательному воздействию, когда определенные ситуации, действия или отношения могут повлиять на суждения и решения внутренних аудиторов таким образом, что это может привести к изменению наблюдений и заключений внутреннего аудита. Факторы, отрицательно воздействующие на объективность, могут существовать на самом деле или по видимости, даже когда такое воздействие является непреднамеренным. Другие могут посчитать, что объективность подверглась отрицательному воздействию, даже при отсутствии фактического воздействия. Внутренним аудиторам следует применять суждение в отношении дополнительных обстоятельств, которые могут оказать отрицательное воздействие или быть расценены как отрицательно воздействующие на объективность.

Конфликты интересов — это ситуации, когда внутренний аудитор имеет конкурирующий профессиональный или личный интерес, который может затруднить беспристрастное выполнение обязанностей внутреннего аудитора. Конфликты интересов могут привести к возникновению видимости неправильного поведения, что может подорвать доверие к внутреннему аудитору, функции внутреннего аудита и к профессии в целом даже в тех случаях, когда при этом не совершаются никакие неэтичные или неправильные действия.

К примерам конфликтов интересов относятся определенные ситуации, действия и отношения, которые могут фактически или по своей видимости:

- Противоречить интересам организации или являться конкурирующими.
- Создавать возможность получения ненадлежащей финансовой или иной личной выгоды.
- Быть направлены исключительно на защиту себя от потенциальных или фактических потерь или ущерба.
- Носить характер nepoтизма или фаворитизма по отношению к определенным лицам.

В методологии функции внутреннего аудита следует определить четкие ожидания и требования к внутренним аудиторам в отношении:

- Получения подарков, услуг и вознаграждений.
- Определения ситуаций, которые могут отрицательно воздействовать на объективность.
- Надлежащего реагирования, когда становится известно о таком отрицательном воздействии.

Во многих организациях существует политика в отношении приема подарков, услуг и вознаграждений, например, политика, ограничивающая стоимость подарков, которые могут быть приняты. Ввиду важности объективности в практической деятельности внутреннего аудита руководитель внутреннего аудита может ввести еще более жесткие ограничения, чем предусмотрено политикой организации. Внутренним аудиторам следует придерживаться более жесткой политики и тщательно взвешивать, может ли принятие подарка, услуги или вознаграждения быть воспринято, как оказывающее влияние на их суждение, или как возможность получить в обмен благоприятные наблюдения, заключения или результаты внутреннего аудита.

Политика организации и (или) функции внутреннего аудита могут запрещать определенные действия или отношения, которые могли бы привести к конфликту интересов. Внутренним аудиторам следует иметь в виду, что близкие отношения вне работы, а также отношения, предполагающие финансовые связи, включая, например, инвестиции, могут представлять собой фактический конфликт интересов или восприниматься таковым.

Руководителю внутреннего аудита следует принять меры предосторожности для снижения по-

тенциального отрицательного воздействия на объективность, которое может возникнуть из-за подходов к оценке качества работы, схем вознаграждения, выплаты бонусов и принципов стимулирования. Примеры схем вознаграждения, которые могут оказать отрицательное воздействие на объективность, включают следующее:

- Оценка качества работы и выплата вознаграждения преимущественно на основе опросов или информации, полученной от руководства объекта аудита.
- Оценка качества работы по количеству наблюдений, сделанных в ходе выполнения аудиторских заданий, росту доходов объекта аудита, либо экономии затрат или ликвидации рабочих мест, предписанной объекту аудита.
- Наделение руководства полномочиями предоставлять не прямое вознаграждение в виде подарков и наград.

Внутренним аудиторам следует использовать свое понимание объективности и соответствующих политики и процедур для оценки того, могут ли какие-либо ситуации, действия или отношения отрицательно повлиять или быть расценены как отрицательно влияющие на их объективность. При этом следует учитывать восприятие обстоятельств другими людьми.

Требования в отношении формирования аудиторских команд и осуществления надзора за выполнением аудиторских заданий призваны обеспечить назначение для выполнения задания внутренних аудиторов, которые в последнее время не несли ответственность за какой-либо аспект деятельности объекта аудита, что могло бы повлиять на их точку зрения, создать личную заинтересованность в получении конкретного результата, либо создать впечатление или видимость того, что их объективность подверглась отрицательному воздействию. В рамках каждого аудиторского задания внутренние аудиторы и руководитель аудиторского задания должны быть независимы от объекта аудита.

При планировании ресурсов для выполнения аудиторского задания руководителю внутреннего аудита или назначенному руководителю задания следует обсудить задание с внутренними аудиторами для выявления любых факторов, оказывающих реальное или потенциальное отрицательное воздействие на объективность. В ходе обсуждения следует принимать во внимание все ставшие ранее известными факторы.

В рамках осуществления надзора за выполнением аудиторских заданий проводится проверка рабочей документации с целью убедиться в том, что наблюдения и заключения являются обоснованными. Надзор за выполнением аудиторских заданий также дает возможность более опытным внутренним аудиторам предоставить обратную связь в отношении потенциальных проблемных вопросов, связанных с поддержанием объективности. (См. также Стандарт 12.3 «Надзор и повышение эффективности выполнения аудиторского задания» и Стандарт 13.5 «Ресурсы для выполнения аудиторского задания».)

Если отрицательное воздействие неизбежно, следует раскрыть информацию о таком воздействии и уменьшить его последствия, как описано в Стандарте 2.3 «Раскрытие информации о факторах, оказывающих отрицательное воздействие на объективность».

Примеры подтверждения соответствия

- Политика и процедуры по выявлению факторов, потенциально оказывающих отрицательное воздействие на объективность, и принятию необходимых защитных мер.
- Документация по обучению по теме объективности.
- Документация, подтверждающая отсутствие у внутренних аудиторов информации о факторах, отрицательно воздействующих на объективности, или раскрытие ими сведений о таковых.

- Источники обратной связи по вопросу восприятия объективности внутренних аудиторов, такие как опросы заинтересованных сторон функции внутреннего аудита.
- Рабочие записи непосредственного руководителя в рамках контроля качества работы.
- Схема вознаграждения.
- Протоколы заседаний Совета, на которых обсуждались факторы, отрицательно воздействующие на объективность.
- Схемы, содержащие альтернативные способы выполнения мероприятий, предусмотренных планом работы внутреннего аудита, в случаях, когда отрицательного воздействия на объективность невозможно было избежать.
- Результаты внешней оценки качества, проведенной независимым оценщиком.

Стандарт 2.3 Раскрытие информации о факторах, оказывающих отрицательное воздействие на объективность

Требования

Если объективность подвергается или воспринимается как подвергающаяся отрицательному воздействию, информация об этом должна быть незамедлительно раскрыта соответствующим сторонам.

Если внутренним аудиторам становится известно о факторе, который может оказать отрицательно воздействие на их объективность, они должны сообщить о таком факторе руководителю внутреннего аудита или назначенному руководителю задания. Если руководитель внутреннего аудита определяет, что тот или иной фактор оказывает отрицательное воздействие на способность внутреннего аудитора объективно выполнять свои обязанности, он должен обсудить это с руководством объекта аудита, Советом и (или) высшим исполнительным руководством и выработать соответствующие меры для разрешения ситуации.

Если фактор, отрицательно влияющий на реальную или предполагаемую надежность наблюдений, рекомендаций и (или) заключений по итогам выполнения аудиторского задания, обнаруживается уже после завершения задания, руководитель внутреннего аудита должен обсудить этот вопрос с руководством объекта аудита, Советом, высшим исполнительным руководством, и (или) другими затронутыми заинтересованными сторонами и выработать соответствующие меры для разрешения ситуации. (См. также Стандарт 11.4 «Ошибки и упущения».)

Если объективность руководителя внутреннего аудита подвергается или воспринимается как подвергающаяся отрицательному воздействию, руководитель внутреннего аудита должен сообщить об этом Совету. (См. также Стандарт 7.1 «Организационная независимость».)

Рекомендации по вопросам практической реализации

Требования к раскрытию информации о факторах, отрицательно воздействующих на объективность, обычно содержатся в методологии функции внутреннего аудита и описывают меры, которые необходимо предпринять в отношении каждого такого фактора. Общий подход к раскрытию инфор-

мации о факторах, оказывающих отрицательно воздействие на объективность, и уменьшению его последствий, обычно определяется руководителем внутреннего аудита по согласованию с Советом и высшим исполнительным руководством.

Если отрицательного воздействия на объективность не удастся избежать, руководитель внутреннего аудита может рассмотреть варианты решения проблемы, включая:

- Переназначение внутренних аудиторов на выполнение аудиторских заданий с целью снять с задания внутреннего аудитора, чья объективность подверглась отрицательному воздействию.
- Перенос сроков выполнения аудиторского задания с целью обеспечить надлежащее комплектование аудиторской команды.
- Корректировка области охвата аудиторского задания.
- Передачу на аутсорсинг аудиторского задания или надзора за его выполнением.

Когда вопрос, связанный исключительно с видимостью отрицательного воздействия на объективность, возникает в ходе планирования аудиторского задания, руководитель внутреннего аудита может предпочесть обсудить эту проблему с руководством объекта аудита и (или) высшим исполнительным руководством и объяснить, почему подверженность риску минимальна и как она будет управляться; документировать обсуждение и принятое решение о дальнейших шагах.

Стандарт 7.1 «Организационная независимость» содержит дополнительные требования и информацию в отношении функциональных обязанностей и ответственности руководителя внутреннего аудита, который принимает на себя функции или обязанности, не относящиеся к внутреннему аудиту.

Примеры подтверждения соответствия

- Методология внутреннего аудита в отношении раскрытия информации о факторах, которые отрицательно воздействуют на объективность.
- Документация, раскрывающая сведения о наличии или подтверждающая отсутствие факторов, которые отрицательно воздействуют на объективность.
- Документация, содержащая сведения о случаях отрицательного воздействия на объективность и одобренных соответствующими сторонами мерах реагирования и (или) мерах по уменьшению воздействия.

Принцип 3. Проявляйте компетентность

Внутренние аудиторы применяют свои знания, навыки и умения для успешного выполнения своих функций и обязанностей.

Проявление компетентности требует применения и развития знаний, навыков и умений для предоставления услуг внутреннего аудита. Ввиду предоставления внутренними аудиторами разнообразных услуг, каждому внутреннему аудитору необходимо располагать различными компетенциями. В дополнение к имеющимся или приобретаемым компетенциям, необходимым для предоставления услуг, внутренние аудиторы повышают эффективность и качество оказываемых услуг посредством профессионального развития.

Стандарт 3.1 Компетентность

Требования

Внутренние аудиторы должны иметь или приобрести компетенции, необходимые для успешного выполнения обязанностей. Необходимые компетенции включают в себя знания, умения и навыки, соответствующие занимаемой должности и должностным обязанностям, которые соразмерны уровню опыта. Внутренние аудиторы должны иметь или получить знания о Международных стандартах внутреннего аудита Международного института внутренних аудиторов.

Внутренние аудиторы должны участвовать в предоставлении только тех услуг, для оказания которых они обладают необходимыми компетенциями или могут приобрести таковые.

Каждый внутренний аудитор несет ответственность за непрерывное развитие и применение компетенций, необходимых для выполнения своих профессиональных обязанностей. Кроме того, руководитель внутреннего аудита должен обеспечить, чтобы функция внутреннего аудита коллективно обладала компетенциями для предоставления услуг внутреннего аудита, определенных в Положении о внутреннем аудите, или получила необходимые компетенции. (См. также Стандарт 7.2 «Квалификация руководителя внутреннего аудита» и Стандарт 10.2 «Управление кадровыми ресурсами».)

Рекомендации по вопросам практической реализации

Внутренним аудиторам следует развивать компетенции в следующих сферах:

- Коммуникация и совместная работа.
- Процессы руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Бизнес-функции, такие как финансовый менеджмент и информационные технологии.
- Широко распространенные риски, такие как риски мошенничества.
- Инструменты и методы сбора, анализа и оценки данных.
- Риски и потенциальное влияние различных экономических, экологических, правовых, политических и социальных условий.
- Законодательные и нормативные акты, а также практики, имеющие отношение к организации, отрасли, сектору экономики.
- Тенденции и возникающие актуальные вопросы для организации в целом и для внутреннего аудита.
- Надзор и лидерство.

Для развития и демонстрации наличия компетенций внутренние аудиторы могут:

- Получать соответствующие профессиональные свидетельства о квалификации, такие как «Дипломированный внутренний аудитор» (Certified Internal Auditor®) и другие сертификаты и свидетельства.
- Выявлять возможности для развития и компетенции, которые нуждаются в улучшении, на основе обратной связи, предоставленной заинтересованными сторонами, коллегами и непосредственными руководителями.

- Стремиться к обучению не только по вопросам методологии внутреннего аудита, но и в области соответствующей деятельности организации. Могут быть следующие возможности для обучения: запись на обучающие курсы, работа с наставником, постановка новых задач в ходе выполнения аудиторского задания.

Хотя внутренние аудиторы несут ответственность за обеспечение своего личного профессионального развития и могут оценивать свои собственные навыки и возможности для развития, руководителю внутреннего аудита следует поддерживать профессиональное развитие внутренних аудиторов. Руководитель внутреннего аудита может установить минимальные требования в отношении профессионального развития; ему также следует поощрять стремление к получению профессиональных квалификаций. Руководителю внутреннего аудита следует предусмотреть наличие средств на обучение и профессиональное развитие в бюджете внутреннего аудита и предоставлять соответствующие возможности как внутри организации, так и за ее пределами, посредством непрерывного профессионального образования, обучения и участия в конференциях. (См. также Стандарт 10.1 «Управление финансовыми ресурсами» и Стандарт 10.2 «Управление кадровыми ресурсами».)

С целью обеспечить наличие у функции внутреннего аудита коллективных компетенций для предоставления услуг внутреннего аудита, руководителю внутреннего аудита следует:

- Вести базу данных о компетенциях внутренних аудиторов, которая используется при распределении работы, определении потребностей в обучении и наборе внутренних аудиторов на вакантные должности.
- Участвовать в анализе качества работы отдельных внутренних аудиторов.
- Определять области, в которых следует совершенствовать компетенции функции внутреннего аудита.
- Поощрять интеллектуальную любознательность внутренних аудиторов и инвестировать в обучение и другие возможности для повышения качества внутреннего аудита.
- Понимать компетенции других поставщиков услуг по обеспечению уверенности и консультациям и рассматривать возможности полагаться на этих поставщиков в качестве источника дополнительных или специальных компетенций, отсутствующих у функции внутреннего аудита.
- Рассмотреть возможность заключения договора с независимым, внешним поставщиком услуг, если функция внутреннего аудита коллективно не обладает компетенциями для предоставления требуемых услуг.
- Эффективно выполнять программу обеспечения и повышения качества.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация, в которой перечислены сертификаты, образование, опыт, послужной список и другие сведения о квалификации внутренних аудиторов.
- Самооценки компетенций и планы профессионального развития внутренних аудиторов.
- Документация по прохождению внутренними аудиторами непрерывного профессионального образования, такого как образовательные курсы, конференции, тренинги и семинары.
- Документально оформленные результаты анализа качества работы внутренних аудиторов.
- Документально оформленные результаты контроля качества выполнения аудиторских заданий, опросы заинтересованных сторон после выполнения аудиторских заданий и другие формы обратной связи, содержащие информацию о компетенциях, продемонстрированных отдельными внутренними аудиторами и функцией внутреннего аудита в целом.
- Результаты внутренней и внешней оценок качества.

- Документация, содержащая информацию о соответствующих компетенциях, необходимых для выполнения плана работы внутреннего аудита, результатах анализа того, каких ресурсов не хватает, потребности в обучении и бюджете, чтобы покрыть нехватку ресурсов.
- Документация, такая как схема (карта) обеспечения уверенности, в которой указаны компетенции других поставщиков услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг, на которых может полагаться функция внутреннего аудита.

Стандарт 3.2 Непрерывное профессиональное развитие

Требования

Внутренние аудиторы должны поддерживать и постоянно развивать свои компетенции для повышения эффективности и качества услуг внутреннего аудита. Внутренние аудиторы должны заниматься непрерывным профессиональным развитием, включая образование и обучение. Практикующие внутренние аудиторы, прошедшие профессиональную сертификацию в области внутреннего аудита, должны соблюдать политику непрерывного профессионального образования и выполнять соответствующие сертификационные требования.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Непрерывное профессиональное развитие может включать в себя самообучение, обучение на рабочем месте, приобретение новых навыков в ходе выполнения специальных заданий (например, ротационные программы), наставничество, обратную связь от непосредственных руководителей, а также бесплатное и платное обучение. В целях повышения качества оказываемых внутренним аудитом услуг внутренним аудиторам следует искать возможности для изучения тенденций и передовых практик, а также возникающих актуальных тем, рисков, тенденций и изменений, которые могут повлиять на организацию, а также на профессию внутреннего аудитора.

Внутренние аудиторы ответственны за развитие своих компетенций и поиск возможностей для обучения. Тем не менее, руководитель внутреннего аудита несет ответственность за наличие у функции внутреннего аудита соответствующих компетенций, и ему следует планировать возможности и выделять бюджет на подготовку и обучение внутренних аудиторов. Так, например, внутренние аудиторы могут получать новые знания при выполнении, под надлежащим надзором, аудиторских заданий, затрагивающих процессы или сферы, в которых они имели ограниченный опыт работы. Внутренним аудиторам следует изыскивать и использовать возможности работы под руководством наставников, от которых они могут получать полезные отзывы, указания и рекомендации.

Многие профессиональные квалификации требуют определенного минимального количества часов непрерывного профессионального образования в течение определенного срока (например, ежегодно). Руководителю внутреннего аудита следует рассмотреть возможность внедрения плана, требующего от внутренних аудиторов прохождения непрерывного профессионального образования определенных видов и в определенном количестве часов.

Внутренним аудиторам, обладающим свидетельством о квалификации, таким как «Дипломированный внутренний аудитор» (Certified Internal Auditor®), следует иметь в виду обязательные требования сертификационной политики соответствующих сертификационных органов. Невыполнение таких

требований может привести к определенным последствиям, в том числе поставить под угрозу право внутренних аудиторов использовать свидетельства о квалификации. Всем внутренним аудиторам следует разрабатывать план и график непрерывного обучения и образования. Согласно требованиям Международного института внутренних аудиторов в области непрерывного профессионального образования обладатели его сертификатов должны проходить обучение по вопросам этики. Несмотря на то, что это требование относится конкретно к сертификатам Международного института внутренних аудиторов, всем специалистам по внутреннему аудиту следует проходить на регулярной основе непрерывное профессиональное образование или обучение по вопросам этики.

Новостные подписки, вебинары и профессиональные мероприятия дают внутренним аудиторам возможности быть в курсе текущих новостей и событий профессии внутреннего аудитора, а также соответствующих отраслей, в которых осуществляют деятельность организация. Обучение может быть использовано с целью внедрения новых технологий или изменений в работу внутреннего аудита.

Инициативы по профессиональному развитию должны включать регулярный обзор и оценку путей развития карьеры внутренних аудиторов и их потребностей в профессиональном развитии. Руководителю внутреннего аудита следует обеспечить, чтобы планы и бюджеты на обучение отражали баланс между инвестированием в развитие компетенций функции внутреннего аудита в целом и предоставлением внутренним аудиторам возможностей для достижения их индивидуальных целей профессионального роста.

Примеры подтверждения соответствия

- Документально оформленные планы участия в учебных мероприятиях, профессиональных конференциях и других видах непрерывного профессионального образования.
- Документация о пройденном внутренними аудиторами непрерывном профессиональном обучении и полученных свидетельствах.
- Оценка качества работы и (или) планы профессионального развития внутренних аудиторов.
- Доказательства активного участия в деятельности Международного института внутренних аудиторов и других соответствующих профессиональных организаций (например, волонтерское участие).

Принцип 4. Проявляйте должную профессиональную осмотрительность

Внутренние аудиторы проявляют должную профессиональную осмотрительность при планировании и предоставлении услуг внутреннего аудита.

Стандарты, относящиеся к вопросу проявления должной профессиональной осмотрительности, требуют:

- Соответствия Международным стандартам внутреннего аудита.
- Принятия во внимание характера предстоящей работы, обстоятельств ее выполнения и предъявляемых к ней требований.
- Применения профессионального скептицизма для критического анализа и оценки информации.

Должная профессиональная осмотрительность требует, чтобы услуги внутреннего аудита планировались и предоставлялись со старательностью, рассудительностью и скептицизмом, присущими благоразумным и компетентным внутренним аудиторам. Проявляя должную профессиональную осмотрительность, внутренние аудиторы действуют в лучших интересах получателей услуг внутреннего аудита, но это не означает, что внутренние аудиторы не могут ошибаться.

Стандарт 4.1 Соответствие Международным стандартам внутреннего аудита

Требования

Внутренние аудиторы должны планировать и предоставлять услуги внутреннего аудита в соответствии с Международными стандартами внутреннего аудита.

Методология функции внутреннего аудита должна разрабатываться, документально оформляться и поддерживаться в актуальном состоянии в соответствии со Стандартами. Внутренние аудиторы должны следовать Стандартам и нормативным документам функции внутреннего аудита при планировании и предоставлении услуг внутреннего аудита, а также при информировании о результатах.

Если Стандарты используются в сочетании с требованиями, установленными другими уполномоченными органами, в сообщениях внутреннего аудита должна также приводиться информация о применении других требований (в соответствии с обстоятельствами).

Если законы или нормативные акты не позволяют внутренним аудиторам или функции внутреннего аудита соблюдать отдельные положения Стандартов, соответствующая информация должна быть раскрыта, а все остальные положения Стандартов должны соблюдаться.

Когда внутренние аудиторы не могут соблюдать определенное требование, руководитель внутреннего аудита должен документировать и раскрыть информацию о данных обстоятельствах, принятых альтернативных мерах, их результатах, а также привести соответствующее обоснование. Требования к раскрытию сведений об отклонении от Стандартов приведены в Стандарте 8.3 «Качество», Стандарте 12.1 «Внутренняя оценка качества» и Стандарте 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководителю внутреннего аудита следует анализировать изменения Стандартов и вносить соответствующие изменения в методологию функции внутреннего аудита. При наличии расхождений между Стандартами и требованиями других уполномоченных органов, от внутренних аудиторов может требоваться или они могут сами принять решение следовать более строгим требованиям.

Руководителю внутреннего аудита или назначенному руководителю задания следует обеспечить, чтобы программы аудиторских заданий соответствовали требованиям Стандартов и сами задания выполнялись в соответствии с требованиями Стандартов.

В то время как соответствие требованиям является ожидаемым, внутренние аудиторы и функция внутреннего аудита могут в некоторых случаях не иметь возможности соблюдать отдельное требование, но тем не менее могут принимать альтернативные меры для соблюдения соответствующего принципа. Данные обстоятельства обычно возникают в определенных отраслях, секторах экономики и юрисдикциях. Посредством документирования возникающих обстоятельств, принятых альтернативных мер, их результатов и соответствующих обоснований руководитель внутреннего аудита формирует сведения о том, что функция внутреннего аудита может обеспечить соблюдение принципа даже при отсутствии возможности соблюдения отдельного стандарта; эти сведения используются для целей прохождения внешней оценки качества.

Если внутренние аудиторы не могут обеспечить соответствие отдельному стандарту при выполнении аудиторского задания, им следует обсудить причину несоответствия и его влияние на задание с руководителем внутреннего аудита или назначенным руководителем задания. Руководителю внутреннего аудита или руководителю задания следует определить, кому и в каком порядке направить информацию о несоответствии. (См. Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)

Законодательные и нормативные акты, методология внутреннего аудита и политика организации также могут устанавливать требования к срокам и порядку раскрытия информации о несоответствии.

Примеры подтверждения соответствия

- Методология функции внутреннего аудита с указанием времени последнего обновления.
- Итоговые сообщения о результатах аудиторского задания, направляемые Совету и высшему исполнительному руководству, в которых раскрывается информация о несоответствии (если применимо).
- Документация, содержащая ссылки на законодательные и (или) нормативные акты, которыми должны руководствоваться внутренние аудиторы и соблюдение которых не позволило обеспечить соответствие Стандартам.
- Документация, содержащая ссылки на официальные требования, которых придерживается функция внутреннего аудита в дополнение к Стандартам.
- Результаты выполнения программы обеспечения и повышения качества.

Стандарт 4.2 Должная профессиональная осмотрительность

Требования

Внутренние аудиторы должны проявлять должную профессиональную осмотрительность путем оценки характера предоставляемых услуг, обстоятельств их предоставления и предъявляемых к ним требований, в том числе:

- Стратегии и целей организации.
- Интересов тех, кому предоставляются услуги внутреннего аудита, и интересов других заинтересованных сторон.
- Адекватности и эффективности процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Затрат в сравнении с потенциальными выгодами от предоставляемых услуг внутреннего аудита.
- Объемов и сроков выполнения работы, необходимой для достижения целей аудиторского задания.
- Относительной сложности, материальности или существенности рисков объекта аудита.
- Вероятности существенных ошибок, мошенничества, несоответствия нормативно-правовым требованиям, а также других рисков, которые могут повлиять на цели, операционную деятельность или ресурсы.
- Использования соответствующих методов, инструментов и технологий.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Для предоставления услуг с должной профессиональной осмотрительностью необходимо, чтобы внутренние аудиторы понимали и учитывали цель внутреннего аудита, а также характер услуг, которые предоставляет внутренний аудит. Внутренним аудиторам следует начинать с понимания Положения о внутреннем аудите, плана работы внутреннего аудита, а также факторов, с помощью которых определяются задания, включаемые в план. При планировании и предоставлении услуг внутреннего аудита внутренние аудиторы также учитывают интересы клиентов организации и других заинтересованных сторон (включая общество), которых затрагивают действия организации. К таким интересам относятся ожидания заинтересованных сторон (например, справедливая и честная деловая практика), их потребности (например, безопасность) и потенциальная подверженность основным рискам, которые могут не быть явно связаны со стратегией и целями организации.

Должная профессиональная осмотрительность также распространяется на проведение оценки рисков, лежащей в основе плана работы внутреннего аудита, когда руководитель внутреннего аудита должен рассматривать все существующие обстоятельства и аспекты риска. Такие обстоятельства включают в себя стратегию и цели организации, а также адекватность и эффективность процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

Кроме того, внутренние аудиторы учитывают данные обстоятельства применительно к объекту аудита в ходе планирования аудиторского задания, как указано в Разделе V «Предоставление услуг внутреннего аудита». Сложность, материальность и существенность оцениваемых рисков являются

относительными. Риск может не быть материальным или существенным для организации, но может быть таковым для аудиторского задания или объекта аудита. Таким образом, для надлежащей оценки соответствующих рисков и расстановки приоритетов для дальнейшей работы с рисками, необходимо понимание сложности, материальности или существенности в имеющемся контексте.

Должная профессиональная осмотрительность также требует сопоставления затрат на предоставление услуг внутреннего аудита (например, потребностей в ресурсах) с выгодами, которые могут быть в результате получены. Например, если средства контроля объекта аудита не разработаны должным образом, выгоды от полной оценки эффективности этих средств контроля вряд ли оправдают затраты. Внутренние аудиторы стремятся обеспечить максимальную пользу или выгоду от инвестиций организации во внутренний аудит. Кроме того, тщательное планирование требует от внутренних аудиторов рассмотрения методов, инструментов, технологий, а также объема и сроков выполнения работы, необходимой для наиболее эффективного достижения целей аудиторского задания. Внутренним аудиторам, в особенности руководителю внутреннего аудита, следует рассмотреть возможность использования программного обеспечения для анализа данных и других технологий, поддерживающих процессы анализа и оценки.

Надлежащий надзор за выполнением аудиторского задания наряду с разработанной программой обеспечения и повышения качества способствуют должной профессиональной осмотрительности. (См. также Стандарт 8.3 «Качество», Стандарт 8.4 «Независимая оценка качества» и Принцип 12 «Повышайте качество» с относящимися к нему стандартами.)

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочие записи по планированию, в которых отражены стратегия и цели организации и объекта аудита.
- Документально оформленные оценки процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Рабочие записи, подтверждающие проведенную оценку рисков, включая риски ошибок, несоответствия нормативно-правовым требованиям и мошенничества.
- Рабочие записи со встреч или обсуждений по вопросу потенциальных затрат и выгод от услуг внутреннего аудита, а также объема и сроков выполнения аудиторского задания.
- Рабочая документация, подтверждающая осуществление надзора за выполнением аудиторских заданий.
- Оценки качества работы внутренних аудиторов.
- Рабочие записи со встреч, тренингов или других обсуждений, касающихся вопроса должной профессиональной осмотрительности.
- Обратная связь от заинтересованных сторон, полученная с помощью опросов или других инструментов.
- Внутренние и внешние оценки, проведенные в рамках программы обеспечения и повышения качества внутреннего аудита.

Стандарт 4.3 Профессиональный скептицизм

Требования

Внутренние аудиторы должны проявлять профессиональный скептицизм при планировании и предоставлении услуг внутреннего аудита.

Для того чтобы проявлять профессиональный скептицизм, внутренние аудиторы должны:

- Проявлять любознательность.
- Критически оценивать надежность информации.
- Прямо и честно высказывать опасения и задавать вопросы относительно информации, являющейся противоречивой.
- Стремиться получить дополнительные доказательства для вынесения суждения в отношении информации и утверждений, которые могут быть неполными, непоследовательными, ложными или вводящими в заблуждение.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Профессиональный скептицизм позволяет внутренним аудиторам выносить объективные суждения, основанные на фактах, информации и логике, а не на доверии или вере. Скептицизм — это отношение, при котором человек всегда задает вопросы или подвергает сомнению обоснованность и правдивость заявлений, утверждений и другой информации. Внутренние аудиторы проявляют профессиональный скептицизм, когда стремятся получить доказательства для подтверждения данных от руководства, а не просто доверяют информации, представленной как правдивая или подлинная, при этом не задавая вопросов и не испытывая сомнений. Профессиональный скептицизм требует любознательности и готовности исследовать конкретный вопрос, не ограничиваясь тем, что лежит на поверхности.

При сборе и анализе информации внутренним аудиторам следует проявлять профессиональный скептицизм, чтобы определить, насколько она является уместной, надежной и достаточной. Если внутренние аудиторы определяют, что информация является неполной, непоследовательной, ложной или вводящей в заблуждение, им следует провести дополнительный анализ для получения правильной и полной информации, необходимой для обоснования результатов аудиторского задания. Дополнительная проверка также происходит в результате изучения и одобрения рабочей документации и (или) коммуникации в рамках аудиторского задания руководителем внутреннего аудита или назначенным руководителем задания.

Руководителям внутреннего аудита следует оказывать внутренним аудиторам помощь в совершенствовании их компетенции в области профессионального скептицизма. Семинары и другие возможности для обучения могут помочь внутренним аудиторам развить и научиться применять профессиональный скептицизм, а также понять важность недопущения предвзятости и сохранения любознательности. Внутренние аудиторы могут научиться распознавать непоследовательную, неполную, ложную и (или) вводящую в заблуждение информацию.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация о запланированном и проведенном обучении по соответствующим вопросам, включая список участников.
- Рабочая документация, отражающая подход внутреннего аудитора к оценке и проверке информации, собранной в ходе выполнения задания.
- Документация, подтверждающая, что получение ложной или вводящей в заблуждение информации в ходе аудиторского задания было оформлено как соответствующее аудиторское замечание.
- Рабочая документация и коммуникация в рамках аудиторского задания, изученные и подписанные или завизированные руководителем задания.

Принцип 5. Соблюдайте конфиденциальность

Внутренние аудиторы используют и защищают информацию должным образом.

Ввиду наличия у внутренних аудиторов неограниченного доступа к данным, документации и прочей информации, необходимой для реализации компетенции внутреннего аудита, они часто получают сведения, которые являются конфиденциальными, служебными и (или) персональными. (См. также Принцип 6 «Наделение полномочиями со стороны Совета» и относящиеся к нему стандарты.) К ним относится информация в нецифровом и цифровом форматах, а также устные сведения, включая полученные в ходе официальных или неофициальных обсуждений. Внутренние аудиторы должны уважать право собственности на полученную информацию, используя ее только в профессиональных целях и защищая от несанкционированного доступа или раскрытия как внутри компании, так и за ее пределами.

Стандарт 5.1 Использование информации

Требования

При использовании информации внутренние аудиторы должны соблюдать требования соответствующих законодательных и нормативных актов, политику и процедуры организации. Информация не должна использоваться в личных целях, а также вопреки или в ущерб законным и этически обоснованным целям организации.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Внутренние аудиторы получают неограниченный доступ к информации, что позволяет им беспрепятственно предоставлять услуги внутреннего аудита. В то же время каждый внутренний аудитор отвечает за надлежащее использование информации и обращение с ней. Ненадлежащее использование и обращение с конфиденциальными, служебными и (или) персональными сведениями может иметь последствия, такие как ущерб репутации и штрафы за нарушение законодательных и (или) нормативных требований.

Политика и процедуры организации и функции внутреннего аудита обычно регулируют вопрос использования внутренними аудиторами информации и обращения с ней в течение всего жизненного цикла – от получения доступа к информации и далее к ее сбору, передаче, хранению и (или) уничтожению. Кроме того, внутренним аудиторам следует понимать и соблюдать все политики и процедуры в отношении информации о третьих сторонах, к которой они могут иметь доступ.

Руководителю внутреннего аудита следует обсудить с внутренними аудиторами политику, процедуры и ожидания, связанные с надлежащим использованием информации, к которой у них есть доступ. Руководитель внутреннего аудита может потребовать от внутренних аудиторов подтвердить понимание этого вопроса путем подписания специальной формы или в другом формате.

При обращении с охраняемыми и (или) персональными данными функции внутреннего аудита следует принимать соответствующие меры обеспечения цифровой безопасности. Сюда относятся автоматизированные средства контроля, включая, например, пароли и шифрование.

Примерами ненадлежащего использования информации являются использование, продажа или разглашение инсайдерской финансовой, стратегической или операционной информации организации для принятия информированных решений о покупке или продаже акций, а также для разработки конкурирующего продукта.

Примеры подтверждения соответствия

- Эффективно разработанные и функционирующие средства контроля доступа к информации и ее использования.
- Документация по соответствующим процедурам и политике, учебным мероприятиям, связанным с надлежащим использованием информации.
- Протоколы встреч, на которых обсуждался вопрос надлежащего использования информации.
- Документация по обучению по теме использования информации.
- Документация, которой внутренние аудиторы подтверждают понимание соответствующих законодательных и нормативных актов, процедур и политики.
- Оценки качества работы, демонстрирующие соблюдение соответствующих законодательных и нормативных актов, процедур и политики.

Стандарт 5.2 Защита информации

Требования

Внутренние аудиторы должны быть осведомлены о своих обязанностях по защите информации и уважать конфиденциальность и право собственности на информацию, полученную при предоставлении услуг внутреннего аудита или в рамках рабочих отношений.

Внутренние аудиторы должны понимать и соблюдать требования законодательных и нормативных актов, политики и процедур в отношении конфиденциальности, защиты информации и информационной безопасности, действующие в отношении организации и функции внутреннего аудита.

Специальные вопросы, относящиеся к деятельности функции внутреннего аудита, включают:

- Порядок хранения и уничтожения документации аудиторских заданий.
- Передачу документации по аудиторским заданиям внутренним и внешним сторонам.
- Доступ к конфиденциальной информации и обращение с ней, когда она больше не нужна.

Внутренние аудиторы не должны раскрывать конфиденциальную информацию неуполномоченным лицам, кроме случаев, когда такое раскрытие продиктовано юридическими или профессиональными обязательствами.

Внутренние аудиторы должны управлять риском неумышленного раскрытия или разглашения информации.

Руководитель внутреннего аудита должен обеспечить, чтобы функция внутреннего аудита и лица, оказывающие помощь в ее работе, придерживались одних и тех же требований по защите информации.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Информация, получаемая, используемая и вырабатываемая функцией внутреннего аудита, защищена законодательными и нормативными актами, а также политикой и процедурами организации и функции внутреннего аудита, которые обычно охватывают вопросы физической и цифровой безопасности, доступа, хранения и уничтожения информации.

Руководителю внутреннего аудита следует проконсультироваться с юристом, чтобы лучше понять влияние законодательных и нормативных требований (например, юридической привилегии или права адвоката не разглашать информацию, полученную от клиента). Политика и процедуры организации могут предусматривать проверку и согласование коммерческой информации со стороны определенных уполномоченных лиц до ее распространения за пределы организации.

Доступ к информации может контролироваться на предмет соблюдения процедур. Информация может быть защищена от преднамеренного или непреднамеренного раскрытия с помощью средств контроля, таких как шифрование данных, защита паролем, контроль рассылки электронной почты, ограничения на использование социальных сетей и ограничение физического доступа. Когда внутренним аудиторам больше не нужен доступ к данным, цифровые разрешения следует аннулировать, а с печатными копиями следует поступить в соответствии с установленной процедурой.

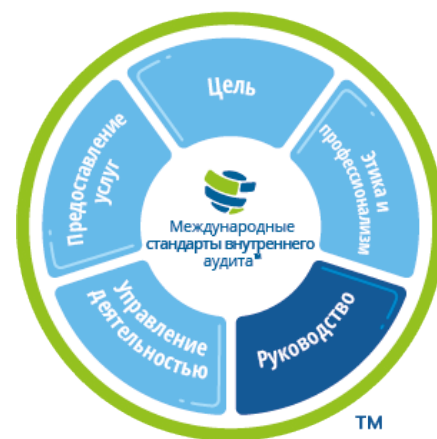
К конфиденциальной информации, которая может быть защищена от раскрытия, относятся сведения о заработной плате сотрудников и персональных вопросах.

Руководителю внутреннего аудита следует периодически оценивать и подтверждать потребности внутренних аудиторов в доступе к информации, а также эффективность работы средств контроля доступа.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация, подтверждающая применение соответствующей методологии.
- Документация по внедрению механизмов, ограничивающих доступ к информации и уменьшающих риск обхода существующих средств контроля.
- Документация по посещению обучения по вопросам защиты информации.
- Документация, в которой содержится подтверждение внутренними аудиторами понимания соответствующих законодательных и нормативных актов, процедур и политики.
- Документация, касающаяся ограничений на распространение рабочей документации и итогового сообщения о результатах.
- Документация, содержащая разрешения на раскрытие и распространение информации.
- Документация о раскрытии информации в соответствии с требованиями законодательства или по согласованию с юристом, если применимо, и (или) с Советом и высшим исполнительным руководством.
- Подписанные соглашения о конфиденциальности или неразглашении информации.
- Оценки качества работы, демонстрирующие соблюдение политики и процедур, связанных с защитой и раскрытием информации.

Раздел III. Руководство функцией внутреннего аудита



Надлежащие механизмы руководства позволяют функции внутреннего аудита быть эффективной. В настоящем разделе содержатся требования к обеспечению совместной работы руководителя функции внутреннего аудита с Советом с целью организации функции внутреннего аудита, обеспечения ее независимости и осуществления надзора за ее деятельностью. В настоящем разделе также приводится описание обязанностей высшего исполнительного руководства по содействию Совету в исполнении его обязанностей и обеспечению надежного руководства функцией внутреннего аудита.

В то время как руководитель функции внутреннего аудита несет ответственность в отношении требований, установленных настоящим разделом, деятельность Совета и высшего исполнительного руководства играет важную роль в обеспечении способности функции внутреннего аудита достигать цели внутреннего аудита. Указанная деятельность, обозначенная в каждом стандарте как «существенные условия», обеспечивает эффективное взаимодействие между Советом, высшим исполнительным руководством и руководителем функции внутреннего аудита, что в итоге позволяет функции внутреннего аудита быть эффективной.

Встречи с Советом и высшим исполнительным руководством

Руководитель функции внутреннего аудита должен обсудить настоящий раздел с Советом и высшим исполнительным руководством. Обсуждение следует сфокусировать на следующих вопросах:

- Цель внутреннего аудита, указанная в Разделе I «Цель внутреннего аудита».
- Существенные условия, установленные каждым из стандартов Раздела III «Руководство функцией внутреннего аудита».
- Потенциальное влияние на эффективность работы функции внутреннего аудита в случае, если Совет или высшее исполнительное руководство не будет оказывать поддержку, предусмотренную существенными условиями.

Необходимо обсудить с Советом и высшим исполнительным руководством вопрос важности существенных условий и обеспечить согласованность действий сторон в выполнении соответствующих обязанностей.

Характер и периодичность обсуждений зависят от обстоятельств и возможных изменений в организации. Например, руководителю внутреннего аудита следует обсудить существенные условия с Советом и высшим исполнительным руководством в следующих случаях:

- Существенное изменение Стандартов или создание новой функции внутреннего аудита.
- Назначение нового руководителя внутреннего аудита.
- Существенные изменения в рамках отношений между Советом и руководителем внутреннего аудита, включая, например, назначение нового председателя Совета, которому подотчетен руководитель внутреннего аудита, или изменение структуры или состава Совета, влияющее на данную подотчетность.

- Существенные изменения структуры или состава высшего исполнительного руководства, влияющие на положение руководителя внутреннего аудита в организации.

Для руководителя внутреннего аудита важно получать вводные данные и от Совета, и от высшего исполнительного руководства. В то время как Совет может нести конечную ответственность за определение компетенции внутреннего аудита, принятие Положения о внутреннем аудите и других требований, предусмотренных настоящим разделом, высшее исполнительное руководство обычно играет ключевую роль в предоставлении информации Совету и руководителю внутреннего аудита. Мнение высшего исполнительного руководства играет важную роль в обеспечении надлежащего положения и полномочий функции внутреннего аудита в организации.

Разногласия по существенным условиям

При наличии разногласий с Советом или высшим исполнительным руководством по одному или более из существенных условий руководитель внутреннего аудита должен на конкретных примерах обосновать, как невыполнение данного условия (данных условий) может сказаться на способности функции внутреннего аудита достигать своей цели или соответствовать определенным стандартам. Руководителю внутреннего аудита также следует обсудить альтернативные существенным условиям варианты, которые могут обеспечить достижение тех же результатов.

Руководитель внутреннего аудита может согласовать с Советом и высшим исполнительным руководством необязательность выполнения одного или более из существенных условий для соблюдения Стандартов. В таких случаях руководитель внутреннего аудита должен зафиксировать:

- Причины, в соответствии с которыми была согласована необязательность выполнения определенного условия.
- Используемые альтернативные условия для поддержки решения Совета и высшего исполнительного руководства.

Если руководитель внутреннего аудита не согласен с предоставленными Советом и (или) высшим исполнительным руководством обоснованиями невыполнения одного или более из существенных условий, он может вынести заключение о неспособности функции внутреннего аудита обеспечить соответствие Стандартам. В подобных случаях руководителю внутреннего аудита следует зафиксировать основания, в соответствии с которыми Совет и (или) высшее исполнительное руководство не будет выполнять существенные условия. Данную документацию следует для обеспечения ясности позиций согласовать с Советом и высшим исполнительным руководством и предоставить ее стороне, выполняющей внешнюю оценку качества.

В случае если должность руководителя внутреннего аудита становится вакантной по какой-либо причине Совету следует назначить одно или несколько лиц временно исполняющими обязанности руководителя внутреннего аудита.

Определение термина «Совет»

В глоссарии к Международным стандартам внутреннего аудита термин «Совет» определяется как высший руководящий орган, который наделен полномочиями осуществлять общее руководство в организации, такой как:

- Совет директоров.
- Комитет по аудиту.
- Совет управляющих или попечителей.

- Группа выборных должностных лиц или лиц, назначенных на должность по политическим мотивам.
- Иной орган, обладающий полномочиями по осуществлению соответствующих функций общего руководства.

В организации, в состав которой входит более одного руководящего органа, «Совет» означает орган или органы, уполномоченные возлагать на функцию внутреннего аудита соответствующую роль и обязанности и наделять ее соответствующими полномочиями.

При отсутствии таковых, под «Советом» понимают лицо или группу лиц, которые действуют в качестве высшего органа управления. Сюда относят руководителя организации и высшее исполнительное руководство.

В случае, если суть деятельности Совета отличается от приведенной в глоссарии руководителю внутреннего аудита следует документировать, какой структуре подотчетна функция внутреннего аудита и каким образом эта структура соотносится с определением термина «Совет». Это может касаться организаций с несколькими советами, что иногда встречается в транснациональных организациях и организациях общественного сектора, а также в организациях, где существует многоуровневая система советов.

Применение настоящего раздела

Действие Стандартов распространяется на лиц и функции, оказывающие услуги внутреннего аудита. Услуги внутреннего аудита могут предоставляться организациям, имеющим различные цели, размеры, структуру и степень сложности деятельности, лицами, работающими в организации или внешними по отношению к организации. Действие Стандартов распространяется как на внутренних аудиторов, являющихся сотрудниками организации, так и на тех, кто привлекается через внешнего поставщика услуг. Обязанности руководителя внутреннего аудита выполняет одно или несколько лиц, назначаемых Советом. Руководитель внутреннего аудита, который является сотрудником организации или привлекается через внешнего поставщика услуг, отвечает за соблюдение Стандартов, что выражается наличием программы обеспечения и повышения качества. В любом случае Совет продолжает нести ответственность за поддержку и осуществление надзора за деятельностью функции внутреннего аудита.

Принцип 6. Наделение полномочиями со стороны Совета

Совет устанавливает, утверждает и поддерживает компетенцию функции внутреннего аудита.

Функция внутреннего аудита наделяется компетенцией Советом (или применимым законодательством в ряде организаций общественного сектора). Компетенция устанавливает полномочия, роль и обязанности функции внутреннего аудита и документируется в Положении о внутреннем аудите. В соответствии со своей компетенцией функция внутреннего аудита уполномочена предоставлять Совету и высшему исполнительному руководству объективные заверения, мнения, прогнозы и рекомендации. Функция внутреннего аудита осуществляет свою компетенцию, применяя системный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

Стандарт 6.1 Компетенция внутреннего аудита

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен предоставить Совету и высшему исполнительному руководству информацию, необходимую для установления компетенции внутреннего аудита. В тех юрисдикциях и отраслях, где компетенция внутреннего аудита полностью или частично определяется законодательными или нормативными актами, Положение о внутреннем аудите должно включать в себя законодательные требования в отношении компетенции внутреннего аудита. (См. также Стандарт 6.2 «Положение о внутреннем аудите» и «Применение Международных стандартов внутреннего аудита в общественном секторе».)

С целью помочь Совету и высшему исполнительному руководству в определении объема и видов услуг внутреннего аудита руководитель внутреннего аудита должен взаимодействовать с другими внутренними и внешними сторонами, обеспечивающими уверенность, чтобы понимать роли и обязанности друг друга. (См. также Стандарт 9.5 «Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы».)

Руководитель внутреннего аудита должен внести компетенцию внутреннего аудита или привести на нее ссылку в Положении о внутреннем аудите, которое принимает Совет. (См. также Стандарт 6.2 «Положение о внутреннем аудите».)

Руководитель внутреннего аудита должен периодически оценивать, есть ли необходимость в обсуждении вопроса компетенции внутреннего аудита с Советом и высшим исполнительным руководством в связи с изменившимися обстоятельствами. При наличии таких оснований руководитель внутреннего аудита должен обсудить компетенцию внутреннего аудита с Советом и высшим исполнительным руководством, чтобы оценить, насколько полномочия, роль и обязанности функции внутреннего аудита продолжают соответствовать ее стратегии и выполнению задач.

Существенные условия

Совет

- Обсуждает с руководителем внутреннего аудита и высшим исполнительным руководством соответствующие полномочия, роль и обязанности функции внутреннего аудита.
- Принимает Положение о внутреннем аудите, которое включает в себя компетенцию внутреннего аудита, область охвата и виды услуг внутреннего аудита.

Высшее исполнительное руководство

- Участвует в обсуждениях с Советом и руководителем внутреннего аудита и приводит свои ожидания в отношении функции внутреннего аудита, которые рекомендуется учитывать Совету при установлении компетенции внутреннего аудита.
- Принимает Положение о внутреннем аудите, которое включает в себя компетенцию внутреннего аудита, область охвата и виды услуг внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководитель внутреннего аудита информирует Совет и высшее исполнительное руководство о характеристиках эффективной функции внутреннего аудита путем предоставления сведений о Стандартах, соответствующих законодательных и (или) нормативных актах и результатах изучения передовых практик работы функций внутреннего аудита.

Руководителю внутреннего аудита следует обсудить с Советом и высшим исполнительным руководством компетенцию внутреннего аудита и прочие ключевые вопросы, содержащиеся в Положении о внутреннем аудите, в целях содействия Совету и высшему исполнительному руководству в понимании следующих аспектов:

- Полномочия: полномочия функции внутреннего аудита обусловлены ее прямой подотчетностью Совету. Данные полномочия обеспечивают свободный и неограниченный доступ к Совету, а также к любой деятельности организации (например, к документации, персоналу и имуществу).
- Роль(и): основная роль функции внутреннего аудита заключается в осуществлении деятельности внутреннего аудита и предоставлении услуг внутреннего аудита. В некоторых ситуациях в обязанности руководителя внутреннего аудита вменяется выполнение роли, отличной от внутреннего аудита, например, управление рисками или комплаенс. Эти не относящиеся к внутреннему аудиту роли более подробно рассматриваются в Стандарте 7.1 «Организационная независимость».
- Обязанности: обязанности функции внутреннего аудита обусловлены ее подотчетностью и выполняемой ролью, а также конкретными ожиданиями ключевых заинтересованных сторон. Например, обязанности обычно основаны на ожиданиях в отношении предоставления услуг аудита, процессов коммуникации, соответствия законодательным и нормативным требованиям, а также политикам и процедурам, соответствия Международным стандартам внутреннего аудита и другой деятельности, связанной с выполнением данной роли.
- Область охвата: услуги внутреннего аудита охватывают всю организацию, в которой работает функция внутреннего аудита. Это может включать в себя все виды деятельности, активы и персонал организации или только их часть на основе территориального или иного деления. Область охвата может определять характер услуг внутреннего аудита (например, только предоставление уверенности или предоставление уверенности и консультаций; уделение особого внимания финансовой отчетности, вопросам соответствия законодательным и (или) нормативным требованиям), либо может иным образом ограничивать охват услугами внутреннего аудита.
- Услуги внутреннего аудита: услуги внутреннего аудита могут быть определены просто как услуги по обеспечению уверенности и консультационные услуги, а могут определяться более конкретно, например, аудиты эффективности, аудиты по обеспечению уверенности в отношении внутреннего контроля над подготовкой финансовой отчетности, внутренние расследования.

В зависимости от обстоятельств может понадобиться продолжить обсуждение с Советом и высшим исполнительным руководством вопроса компетенции внутреннего аудита или иных аспектов Положения о внутреннем аудите. К таким условиям относятся, в том числе:

- Значимое изменение Международных стандартов внутреннего аудита.
- Существенные приобретения или реорганизация внутри организации.
- Существенные изменения состава Совета и (или) высшего исполнительного руководства.
- Существенные изменения стратегии, целей, профиля рисков или среды, в которой действует организация.
- Новые законодательные и нормативные акты, способные оказать воздействие на характер и (или) область охвата услуг внутреннего аудита.

Данные условия могут возникать в любое время в течение года. Тем не менее, руководителю внутреннего аудита следует не реже одного раза в год формально изучать вопрос наличия подобных изменений.

Руководитель внутреннего аудита взаимодействует со сторонами, обеспечивающими уверенность, и консультирует Совет относительно того, как другие функции могут способствовать реализации компетенции внутреннего аудита. Помогая Совету в понимании роли и обязанностей других внутренних и внешних сторон, обеспечивающих уверенность, и регулирующих органов, руководитель внутреннего аудита может сделать более ясным вопрос о надлежащей компетенции внутреннего аудита. (См. также Стандарт 9.5 «Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы».)

Примеры подтверждения соответствия

- Протоколы заседаний Совета, на которых обсуждалась компетенция внутреннего аудита; такое обсуждение может происходить в более широких рамках утверждения Положения о внутреннем аудите.
- Протоколы заседаний Совета, на которых обсуждались и были приняты изменения в Положение о внутреннем аудите.

Стандарт 6.2 Положение о внутреннем аудите

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать и поддерживать актуальным Положение о внутреннем аудите, которое определяет, как минимум, следующие вопросы в отношении функции внутреннего аудита:

- Цель внутреннего аудита.
- Обязательство функции внутреннего аудита соблюдать Международные стандарты внутреннего аудита.
- Компетенция внутреннего аудита, включая область охвата и типы оказываемых услуг, а также обязанности Совета и его ожидания в отношении поддержки функции внутреннего аудита руководством организации. (См. также Стандарт 6.1 «Компетенция внутреннего аудита».)
- Положение в организации и подотчетность. (См. также Стандарт 7.1 «Организационная независимость».)

Руководитель внутреннего аудита должен обсудить проект Положения о внутреннем аудите с Советом и высшим исполнительным руководством с целью подтвердить, что проект точно отражает их понимание и ожидания в отношении функции внутреннего аудита.

Существенные условия

Совет

- Обсуждает с руководителем внутреннего аудита и высшим исполнительным руководством другие темы, которые следует включить в Положение о внутреннем аудите с целью обеспечить эффективную работу функции внутреннего аудита.
- Принимает Положение о внутреннем аудите.
- Пересматривает Положение о внутреннем аудите с руководителем внутреннего аудита с учетом изменений, влияющих на организацию, таких как прием на работу нового руководителя внутреннего аудита или изменение степени тяжести рисков для организации, их видов и взаимозависимости.

Высшее исполнительное руководство

- Сообщает Совету и руководителю внутреннего аудита об ожиданиях руководства; эти ожидания следует учитывать при разработке Положения о внутреннем аудите.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Основные требования к Положению о внутреннем аудите приведены в Стандарте 6.1 «Компетенция внутреннего аудита» и Стандарте 7.1 «Организационная независимость».

В Положении о внутреннем аудите следует определить административную подотчетность, которая включает такие процессы как:

- Утверждение решений в отношении трудовых ресурсов и бюджета функции внутреннего аудита.
- Утверждение отчетов о расходах руководителя внутреннего аудита.
- Анализ качества работы руководителя внутреннего аудита.

В случае, если подотчетность установлена законодательными или нормативными актами, в Положении следует включить ссылки на данные документы. При наличии исчерпывающих требований законодательных и (или) нормативных актов в отношении внутреннего аудита, данные требования могут заменять собой официальное Положение о внутреннем аудите.

Формат Положения о внутреннем аудите может отличаться от организации к организации. Хотя существуют типовые Положения о внутреннем аудите, руководителю внутреннего аудита следует адаптировать Положение о внутреннем аудите с учетом уникальных аспектов организации, которые могут влиять на компетенцию внутреннего аудита, область охвата и услуги внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита обычно представляет окончательный проект Положения о внутреннем аудите на заседании Совета для его обсуждения и принятия.

Руководителю внутреннего аудита и Совету также следует согласовать периодичность проведения анализа Положения о внутреннем аудите и подтверждения того, что оно по-прежнему позволяет функции внутреннего аудита выполнять свои задачи. К передовой практике относится периодический анализ Положения и его обновление по мере необходимости, а также обращение к Положению при возникновении вопросов относительно компетенции внутреннего аудита.

К другим вопросам, учитываемым при разработке Положения о внутреннем аудите, относятся:

- Способы обеспечения объективности и независимости, включая процедуру решения вопросов, связанных с потенциальным воздействием на объективность, а также периодичность оценки защитных мер, проводимой с целью удостовериться в достижении желаемых результатов. (См. также Стандарт 7.1 «Организационная независимость».)
- Неограниченный доступ, включая порядок предоставления функции внутреннего аудита доступа к данным, документации, информации, персоналу и имуществу в целях реализации компетенции внутреннего аудита.
- Порядок коммуникации, включая характер и сроки обмена информацией с Советом и высшим исполнительным руководством.
- Процесс аудита, включая любые ожидания в отношении обмена информацией с руководством объекта аудита (до, во время и после выполнения аудиторского задания) и порядок урегулирования разногласий с руководством.
- Обеспечение и повышение качества, включая ожидания в отношении разработки и проведения внутренних и внешних оценок функции внутреннего аудита и информирования о результатах этих оценок. (См. также Стандарт 8.3 «Качество», Стандарт 8.4 «Внешняя оценка качества», а также Принцип 12 «Повышайте качество» и относящиеся к нему стандарты.)
- Процедуры согласования.

Примеры подтверждения соответствия

- Протоколы заседаний Совета, на которых обсуждалось и было принято Положение о внутреннем аудите.
- Принятое Положение о внутреннем аудите и дата принятия решения.
- Протоколы заседаний Совета, подтверждающие периодический пересмотр Положения о внутреннем аудите руководителем внутреннего аудита совместно с Советом и высшим исполнительным руководством.

Стандарт 6.3 Поддержка со стороны Совета и высшего исполнительного руководства

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен предоставлять Совету и высшему исполнительному руководству информацию, необходимую для поддержки и продвижения функции внутреннего аудита в рамках организации.

Руководитель внутреннего аудита должен координировать с высшим исполнительным руководством процесс обмена информацией с Советом в целях обеспечения выполнения поручений Совета.

Существенные условия

Совет

- Поддерживает функцию внутреннего аудита, чтобы обеспечить ей возможность достичь цели внутреннего аудита, реализовать стратегию и выполнить задачи.
- Работает с высшим исполнительным руководством, чтобы обеспечить функции внутреннего аудита неограниченный доступ к данным, документации, информации, персоналу и имуществу в целях реализации компетенции внутреннего аудита.
- Оказывает поддержку руководителю внутреннего аудита путем регулярного прямого обмена информацией.
- Демонстрирует поддержку посредством:
 - Установления подотчетности руководителя внутреннего аудита органу управления такого уровня, который позволяет функции внутреннего аудита реализовать компетенцию внутреннего аудита.
 - Принятия Положения о внутреннем аудите, плана работы, бюджета и ресурсного плана внутреннего аудита.
 - Направления соответствующих запросов высшему исполнительному руководству и руководителю функции внутреннего аудита для определения того, не приводят ли какие-либо ограничения области охвата, доступа, полномочий или ресурсов функции внутреннего аудита к ограничению ее способности эффективно выполнять свои обязанности.
 - Проведения периодических встреч с руководителем внутреннего аудита, в которых не участвует высшее исполнительное руководство.

Высшее исполнительное руководство

- Поддерживает статус функции внутреннего аудита в организации.
- Проводит совместную работу с Советом и руководством в организации с целью обеспечить функции внутреннего аудита неограниченный доступ к данным, документации, информации, персоналу и имуществу для реализации компетенции внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Встречи Совета и руководителя внутреннего аудита, на которых не присутствует руководство, следует проводить не реже одного раза в год. Передовой практикой считается проведение таких встреч ежеквартально. Данные встречи часто проводятся в форме неофициального или закрытого совещания после проведения планового заседания Совета.

Руководителю внутреннего аудита также следует взаимодействовать с Советом в перерывах между официальными встречами в целях информирования Совета о ходе работы функции внутреннего аудита. Виды и степень детализации информации, которую руководитель внутреннего аудита доводит до сведения Совета, должны быть согласованы между сторонами.

Как указано в Стандарте 7.1 «Организационная независимость», важно, чтобы руководитель внутреннего аудита был административно подотчетен должностному лицу организации, которое способно содействовать реализации функцией внутреннего аудита своей компетенции. Передовой практикой является административная подотчетность руководителя внутреннего аудита генеральному директору или руководителю, занимающему аналогичную должность.

В то время как встречи руководителя внутреннего аудита с Советом в закрытом режиме играют крайне важную роль, руководителю внутреннего аудита следует информировать высшее исполнительное руководство о таких обсуждениях, если только это не является неуместным (например, если обсуждения в закрытом режиме касаются нарушений, допущенных представителем высшего исполнительного руководства).

Руководителю внутреннего аудита следует взаимодействовать с высшим исполнительным руководством для понимания требований к предоставлению сторонами отчетности Совету, с тем чтобы предоставлять своевременную, ясную, прозрачную информацию, которая не является противоречивой или избыточной. Это помогает Совету исполнять надзорные обязанности и позволяет поддерживать рабочие отношения и сотрудничество между руководителем внутреннего аудита и высшим исполнительным руководством.

Принятие Советом бюджета и ресурсного плана внутреннего аудита играет важную роль для подтверждения наличия у функции внутреннего аудита ресурсов, необходимых для проведения запланированных аудиторских мероприятий. Степень детализации предоставляемых Совету сведений определяется руководителем внутреннего аудита.

Примеры подтверждения соответствия

- Протоколы заседаний Совета, свидетельствующие о рассмотрении и принятии Советом плана работы, бюджета и ресурсного плана внутреннего аудита.
- Протоколы заседаний или другая документация, подтверждающая обсуждение Советом и высшим исполнительным руководством вопросов, касающихся прав неограниченного доступа функции внутреннего аудита.
- Согласованная матрица или аналогичная документация, показывающая, какую информацию руководителю внутреннего аудита следует доводить до сведения Совета и высшего исполнительного руководства и периодичность ее предоставления.

Принцип 7. Независимое положение

Совет устанавливает и обеспечивает независимость и уровень квалификации функции внутреннего аудита.

Совет несет ответственность за обеспечение независимости функции внутреннего аудита. Независимость определяется как свобода от условий, которые оказывают отрицательное воздействие на способность функции внутреннего аудита выполнять свои обязанности беспристрастно. Функция внутреннего аудита может достичь цели внутреннего аудита только в том случае, если руководитель внутреннего аудита подотчетен непосредственно Совету, имеет должную квалификацию и занимает в организации такое положение, которое позволяет функции внутреннего аудита беспрепятственно предоставлять услуги и выполнять свои обязанности.

Стандарт 7.1 Организационная независимость

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен подтверждать Совету организационную независимость функции внутреннего аудита по крайней мере один раз в год. Это включает в себя сообщение о случаях, когда независимость могла подвергнуться отрицательному воздействию, а также о действиях или защитных мерах, предпринятых для ограничения такого воздействия.

Руководитель внутреннего аудита должен зафиксировать в Положении о внутреннем аудите отношения подотчетности и организационное положение функции внутреннего аудита, как определено Советом. (См. также Стандарт 6.2 «Положение о внутреннем аудите».)

Руководитель внутреннего аудита должен обсудить с Советом и высшим исполнительным руководством существующие или предполагаемые роли и обязанности, которые могут оказать отрицательное воздействие (фактически или создать такое впечатление) на независимость функции внутреннего аудита. Руководитель внутреннего аудита должен сообщать Совету и высшему исполнительному руководству о защитных мерах по ограничению отрицательного воздействия (фактического, потенциального или воспринимаемого таковым) на независимость.

Если руководитель внутреннего аудита постоянно выполняет одну или более ролей в дополнение к внутреннему аудиту, характер работы и используемые защитные меры должны быть зафиксированы в Положении о внутреннем аудите. Если области, за которые несет ответственность руководитель внутреннего аудита, подлежат внутреннему аудиту, то должны применяться альтернативные процедуры обеспечения уверенности, например, наем объективного, компетентного внешнего поставщика, обеспечивающего уверенность, который независимо отчитывается перед Советом.

В случаях, когда не связанные с аудитом обязанности руководителя внутреннего аудита носят временный характер, независимые третьи стороны должны обеспечивать уверенность в этих областях в течение данного периода и последующих 12 месяцев. Кроме того, руководитель внутреннего аудита должен составить план передачи этих обязанностей руководству.

В случае, если структура управления не обеспечивает организационную независимость, руководитель внутреннего аудита должен зафиксировать характеристики структуры управления, ограничивающие независимость, а также защитные меры, которые могут быть приняты, чтобы обеспечить соблюдение принципа независимости.

Существенные условия

Совет

- Устанавливает прямую подотчетность руководителя внутреннего аудита и функции внутреннего аудита для обеспечения реализации функций внутреннего аудита своей компетенции.
- Санкционирует назначение и освобождение от занимаемой должности руководителя внутреннего аудита.
- Предоставляет высшему исполнительному руководству данные, подтверждающие оценку качества работы и расчет вознаграждения руководителя внутреннего аудита.
- Предоставляет руководителю внутреннего аудита возможности для обсуждения с Советом важных и деликатных вопросов, в том числе в рамках встреч, на которых не присутствует высшее исполнительное руководство.
- Устанавливает требования в отношении уровня организационного позиционирования руководителя внутреннего аудита, который позволяет предоставлять услуги и исполнять обязанности внутреннего аудита, не испытывая при этом вмешательства со стороны руководства. Указанный уровень обеспечивает наличие полномочий и статуса, которые дают возможность напрямую обращаться к высшему исполнительному руководству и поднимать вопросы на уровне Совета в случае необходимости.
- Подтверждает согласие с фактическим или потенциальным снижением независимости функции внутреннего аудита в ходе утверждения ролей и обязанностей руководителя функции внутреннего аудита, не относящихся к внутреннему аудиту.
- Взаимодействует с высшим исполнительным руководством и руководителем внутреннего аудита в целях установления соответствующих защитных мер в случае фактического (или воспринимаемого таковым) отрицательного воздействия на независимость функции внутреннего аудита в силу исполнения руководителем внутреннего аудита иных ролей и обязанностей.
- Взаимодействует с высшим исполнительным руководством в целях обеспечить беспрепятственное выполнение работы функцией внутреннего аудита в ходе определения объема, выполнения аудиторских заданий и информирования о результатах.

Высшее исполнительное руководство

- Позиционирует функцию внутреннего аудита на таком уровне в организации, который позволяет ей беспрепятственно предоставлять услуги и исполнять обязанности, как это предписано Советом.
- Понимает сущность прямой подотчетности руководителя внутреннего аудита Совету.
- Взаимодействует с Советом и руководителем внутреннего аудита в целях понимания сути любого потенциального отрицательного воздействия на независимость функции внутреннего аудита вследствие наличия не связанных с аудитом функций или иных обстоятельств, а также содействует принятию соответствующих защитных мер в отношении такого воздействия.
- Предоставляет Совету мнение в отношении назначения и освобождения от занимаемой должности руководителя внутреннего аудита.
- Запрашивает мнение Совета в отношении оценки качества работы и вознаграждения руководителя внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Внутренний аудит наиболее эффективен, когда функция внутреннего аудита непосредственно подотчетна Совету (такая подотчетность также известна как «функциональная подотчетность Совету»), а не руководителям направлений, в отношении которых она обеспечивает уверенность и предоставляет консультации. Отношения прямой подотчетности между Советом и руководителем внутреннего аудита позволяют функции внутреннего аудита предоставлять услуги внутреннего аудита и информировать о результатах аудиторского задания без каких-либо препятствий или неправомерных ограничений. Примеры препятствий включают несвоевременное предоставление руководством запрошенной информации и ограничение доступа к информации, персоналу или имуществу. Ограничение бюджетов или ресурсов, препятствующее эффективной работе функции внутреннего аудита, является примером неправомерного ограничения. (См. также Стандарт 11.3 «Информирование о результатах».)

В то время как руководитель внутреннего аудита подотчетен Совету функционально, административно он часто бывает подчинен представителю руководства. Это обеспечивает доступ к высшему исполнительному руководству и позволяет ставить перед руководством трудные вопросы. Передовой практикой является административная подотчетность руководителя внутреннего аудита генеральному директору или руководителю, занимающему эквивалентную должность. При этом административная подотчетность другому должностному лицу при принятии соответствующих защитных мер также может обеспечить достижение указанной цели. Рекомендуется обеспечить возможность прямого взаимодействия руководителей функции внутреннего аудита дочерних организаций, филиалов и отделений с их высшим исполнительным руководством.

При оценке наличия отрицательного воздействия на независимость руководителю внутреннего аудита следует принимать во внимание отношения подотчетности, роли и обязанности на предмет наличия фактических и потенциальных ограничений (или воспринимаемых таковыми). Кроме того, в ходе обсуждения с соответствующими сторонами руководитель внутреннего аудита может урегулировать любые ситуации, создающие видимость ограничения, которые фактически не влияют на способность функции внутреннего аудита исполнять свои обязанности независимо.

Следующие ситуации могут привести к отрицательному воздействию на независимость:

- Руководитель внутреннего аудита не имеет прямых контактов или взаимодействия с Советом.
- Руководство пытается ограничить область охвата внутреннего аудита, которая была ранее одобрена Советом и зафиксирована в Положении о внутреннем аудите.
- Руководство пытается ограничить доступ к данным, записям, информации, персоналу и имуществу, необходимый для предоставления услуг внутреннего аудита.
- Руководство оказывает давление на внутренних аудиторов с целью заставить их скрыть или изменить аудиторские наблюдения.
- Бюджет функции внутреннего аудита сокращается до такого уровня, когда она не может выполнять свои обязанности, указанные в Положении о внутреннем аудите.
- Аудиторское задание по обеспечению уверенности, выполняемое функцией внутреннего аудита или под надзором руководителя внутреннего аудита, относится к функциональной области, за которую руководитель внутреннего аудита несет ответственность, в которой он осуществляет надзор или на которую он может оказывать значительное влияние иным образом.
- Услуги по обеспечению уверенности, оказываемые функцией внутреннего аудита или находящиеся под надзором руководителя внутреннего аудита, относятся к направлению, которым руководит член высшего исполнительного руководства (не генеральный директор), которому административно подотчетен руководитель внутреннего аудита. Например, руководитель внутреннего аудита подотчетен финансовому директору и отвечает за аудит казначейства, которое также подотчетно финансовому директору.

Помимо обязанностей по управлению функцией внутреннего аудита руководителя внутреннего аудита иногда просят принять на себя роли, не связанные с аудитом, что может оказать отрицательное воздействие (или восприниматься как таковое) на независимость функции внутреннего аудита. К числу примеров относятся такие ситуации:

- Новое нормативное требование вызывает неотложную необходимость в разработке средств контроля и других действиях по управлению рисками для обеспечения соблюдения этого требования.
- Руководитель внутреннего аудита обладает самым подходящим опытом для адаптации существующей деятельности по управлению рисками к новому бизнес-сегменту или географическому рынку.
- Ресурсы организации слишком ограничены или организация слишком мала для того, чтобы позволить себе иметь отдельную функцию по комплаенсу.

Обсуждая не связанные с аудитом роли и обязанности с Советом и высшим исполнительным руководством, руководителю внутреннего аудита следует определить соответствующие защитные меры в зависимости от того, будет ли он выполнять указанные функции на постоянной или временной основе с последующей передачей руководству.

Если Совет согласен, что произошло отрицательное воздействие, руководителю внутреннего аудита следует предложить на рассмотрение Совету и высшему исполнительному руководству потенциальные защитные меры. Также важно определить сроки передачи руководству временно выполняемых руководителем внутренних функций, не связанных с аудитом.

Требуется обеспечить надзор независимой третьей стороны за деятельностью по обеспечению уверенности в данной сфере в течение 12 месяцев с даты прекращения выполнения руководителем внутреннего аудита временно возложенных на него функций. При этом следует полагаться на суждение вследствие возможного наличия обстоятельств, в силу которых отрицательное воздей-

ствие будет продолжать восприниматься таковым по прошествии более 12 месяцев. Руководителю внутреннего аудита следует обсудить с Советом и высшим исполнительным руководством достаточность срока продолжительностью 12 месяцев.

Чтобы определить другие стороны, для которых требуется раскрывать информацию о наличии отрицательных воздействий, руководителю внутреннего аудита следует учесть характер отрицательного влияния, последствия с точки зрения надежности результатов услуг внутреннего аудита и ожидания соответствующих заинтересованных сторон. Если потенциальное отрицательное воздействие на независимость функции внутреннего аудита, которое в свою очередь может повлиять или восприниматься как влияющее на надежность наблюдений, рекомендаций и (или) заключений по итогам выполнения аудиторского задания, обнаруживается после его завершения, руководителю внутреннего аудита следует обсудить этот вопрос с руководителем объекта аудита, Советом, высшим исполнительным руководством и (или) другими затронутыми заинтересованными сторонами и определить соответствующие действия для разрешения ситуации. (См. также Стандарт 2.3. «Раскрытие информации о факторах, отрицательно влияющих на объективность» и Стандарт 11.4 «Ошибки и упущения».)

Совету следует принимать участие в процессе выбора и назначения руководителя внутреннего аудита до его приема на работу. Например, Совет может обсудить квалификацию и компетенции, необходимые для руководства функцией внутреннего аудита и выполнения любых дополнительных ролей и обязанностей. Кроме того, Совету следует рассмотреть возможность изучать резюме кандидатов и участвовать в собеседованиях до того, как кандидат будет выбран.

Примеры подтверждения соответствия

- Положение о внутреннем аудите, в котором зафиксированы отношения подотчетности функции внутреннего аудита.
- Протоколы встреч или другие доказательства наличия прямого обмена информацией между руководителем внутреннего аудитора и Советом, а также высшим исполнительным руководством в отношении потенциальных отрицательных воздействий на независимость и планируемых защитных мер.
- Протоколы заседаний Совета или другая документация, показывающая, что руководитель внутреннего аудита подтвердил Совету, что функция внутреннего аудита остается независимой или обсудил случаи отрицательного воздействия на способность функции внутреннего аудита реализовать свою компетенцию, а также принимаемые защитные меры.
- Положение о внутреннем аудите, в котором зафиксировано одобрение Советом долгосрочных ролей и обязанностей, не связанных с аудитом, и соответствующие защитные меры для сохранения независимости, включая предполагаемую продолжительность выполнения этих ролей, обязанностей и действия защитных мер, а также порядок проведения периодической оценки эффективности данных мер.
- Документально оформленная процедура, которой необходимо следовать в случае выявления или возникновения опасения в наличии отрицательного воздействия на независимость.
- Документально оформленные планы мероприятий, в которых излагаются конкретные защитные меры для решения проблемных вопросов, связанных с независимостью.
- Документация по услугам, предоставляемым другими внутренними или внешними поставщиками, в качестве защитной меры для сохранения независимости.
- Протоколы или иная документация, подтверждающая одобрение Советом назначения или освобождения от занимаемой должности руководителя внутреннего аудита.

Стандарт 7.2 Квалификация руководителя внутреннего аудита

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен помогать Совету в понимании того, какая квалификация и компетенции руководителя внутреннего аудита необходимы для управления функцией внутреннего аудита. Руководитель внутреннего аудита способствует такому пониманию, предоставляя соответствующую информацию, типовые примеры и примеры передовых практик в вопросе квалификации и компетенций.

Руководитель внутреннего аудита должен поддерживать и повышать уровень квалификации и компетенций, необходимых для выполнения ролей и обязанностей, в соответствии с ожиданиями Совета. (См. также Принцип 3 «Проявляйте компетентность» и его стандарты.)

Существенные условия

Совет

- Анализирует обязательные требования к руководителю внутреннего аудита в части управления функцией внутреннего аудита, как указано в Разделе IV «Управление деятельностью функции внутреннего аудита».
- Утверждает роли и обязанности руководителя внутреннего аудита и определяет необходимые для их выполнения квалификацию, компетенции и опыт работы.
- Взаимодействует с высшим исполнительным руководством с целью назначения руководителя внутреннего аудита, обладающего квалификацией и компетенциями, необходимыми для эффективного управления функцией внутреннего аудита и обеспечения качества услуг внутреннего аудита.

Высшее исполнительное руководство

- Взаимодействует с Советом с целью определения требований к квалификации, компетенциям и опыту работы руководителя внутреннего аудита.
- Обеспечивает назначение, развитие и вознаграждение руководителя внутреннего аудита в рамках процедур организации по управлению кадровыми ресурсами.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Совет действует совместно с высшим исполнительным руководством в определении квалификации и компетенций, ожидаемых организацией от руководителя внутреннего аудита. Ожидаемые компетенции могут отличаться в зависимости от компетенции внутреннего аудита, сложности и конкретных потребностей организации, профиля рисков организации, а также отрасли и юрисдикции, в которой организация осуществляет свою деятельность, среди прочих факторов. Желаемые квалификация и компетенции обычно зафиксированы в должностной инструкции и включают в себя следующее:

- Всестороннее понимание Международных стандартов внутреннего аудита и передовой практики внутреннего аудита.

- Опыт построения эффективной функции внутреннего аудита и управления ей путем подбора, найма, обучения внутренних аудиторов и оказания им помощи в развитии соответствующих компетенций.
- Наличие сертификата «Дипломированный внутренний аудитор» (Certified Internal Auditor®) или соответствующего профессионального образования, сертификатов и иных свидетельств, подтверждающих уровень квалификации.
- Опыт работы на руководящих должностях.
- Опыт работы в отрасли или секторе.

В то время как этот перечень включает в себя идеальные компетенции и квалификацию, руководитель внутреннего аудита может быть выбран с учетом других качеств или областей, в которых он обладает знаниями, которые дополняются компетенциями других сотрудников функции внутреннего аудита, особенно если руководитель внутреннего аудита перешел на эту должность с другой должности, из другой отрасли или из другого сектора. В таких случаях руководителю внутреннего аудита следует работать совместно с обладающими соответствующими знаниями сотрудниками функции внутреннего аудита и установить отношения с другими представителями профессии для приобретения соответствующего опыта.

Совет может рассмотреть и принять должностную инструкцию руководителя внутреннего аудита с целью удостовериться, что в ней отражены квалификация и компетенций, ожидаемые от руководителя внутреннего аудита.

Совету следует поощрять руководителя внутреннего аудита в стремлении к получению непрерывного профессионального образования и профессиональных сертификатов, членству в профессиональных ассоциациях и использованию других возможностей для профессионального развития. (См. также Принцип 3 «Проявляйте компетентность» и его стандарты.)

Учитывая важность роли руководителя внутреннего аудита, следует разработать план преемственности, определяющий внутренних или внешних кандидатов на замещение вакантной должности руководителя внутреннего аудита. Данные планы должны разрабатываться в соответствии с общим процессом планирования преемственности в организации и быть представлены Совету и высшему исполнительному руководству.

Примеры подтверждения соответствия

- Документально оформленное одобрение Советом должностной инструкции и (или) назначения руководителя внутреннего аудита или иное свидетельство того, что Совет проанализировал, какие квалификация и компетенции необходимы и для выполнения роли руководителя внутреннего аудита.
- Планы профессионального развития руководителя внутреннего аудита и доказательства их выполнения.
- Документы, подтверждающие членство в профессиональных ассоциациях.
- Документы, подтверждающие обсуждение планов преемственности с Советом, высшим исполнительным руководством и (или) функцией по работе с кадровыми ресурсами.

Принцип 8. Осуществление надзора со стороны Совета

Совет осуществляет надзор за работой функции внутреннего аудита для обеспечения ее эффективности.

Надзор со стороны Совета имеет существенное значение для обеспечения общей эффективности функции внутреннего аудита. Соблюдение этого принципа требует обоюдного и интерактивного обмена информацией между Советом и руководителем внутреннего аудита, а также поддержки Совета в вопросе получения функцией внутреннего аудита достаточных ресурсов для реализации компетенции внутреннего аудита. Кроме того, Совет получает уверенность в отношении качества работы руководителя внутреннего аудита и функции внутреннего аудита посредством программы оценки и повышения качества, включая непосредственный анализ Советом результатов внешней оценки качества.

Стандарт 8.1 Взаимодействие с Советом

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен предоставлять Совету информацию, необходимую для выполнения его надзорных функций. Предоставляется информация, которая может напрямую запрашиваться Советом или которая может быть, по мнению руководителя внутреннего аудита, полезной для исполнения Советом его надзорных функций.

Руководитель внутреннего аудита должен предоставлять Совету и высшему исполнительному руководству:

- План и бюджет внутреннего аудита и последующие существенные изменения к ним. (См. также Стандарт 6.3 «Поддержка со стороны Совета и высшего исполнительного руководства» и Стандарт 9.4 «План работы внутреннего аудита».)
- Изменения, потенциально влияющие на компетенцию внутреннего аудита или Положение о внутреннем аудите. (См. также Стандарт 6.1 «Компетенция внутреннего аудита» и Стандарт 6.2 «Положение о внутреннем аудите».)
- Информацию о потенциальном отрицательном воздействии на независимость. (См. также Стандарт 7.1 «Организационная независимость».)
- Результаты предоставления услуг внутреннего аудита, включая, заключения, заверения, консультации, мнения и результаты мониторинга. (См. также Стандарт 11.3 «Информирование о результатах», Стандарт 14.5 «Заключение по результатам аудиторского задания» и Стандарт 15.2 «Подтверждение выполнения рекомендаций или планов мероприятий».)
- Результаты выполнения программы обеспечения и повышения качества. (См. также Стандарт 8.3 «Качество», Стандарт 8.4 «Внешняя оценка качества», Стандарт 12.1 «Внутренняя оценка качества» и Стандарт 12.2 «Оценка деятельности».)

В некоторых случаях между руководителем внутреннего аудита и высшим исполнительным руководством или иными заинтересованными сторонами могут возникать разногласия в отношении объема, наблюдений или иных аспектов выполнения аудиторского задания, что может неблагоприятно сказаться на способности функции внутреннего аудита исполнять свои обязанности. В таких случаях руководитель внутреннего аудита должен представить Совету соответствующие факты и обстоятельства дела, что позволит Совету решить, следует ли ему, в рамках выполнения надзорных функций, вмешаться для урегулирования вопроса с высшим исполнительным руководством или иными заинтересованными сторонами.

Существенные условия

Совет

- Взаимодействует с руководителем внутреннего аудита с целью понять, как функция внутреннего аудита реализует свою компетенцию.
- Информировывает о мнении Совета в отношении стратегий, целей и рисков организации с целью оказать содействие руководителю внутреннего аудита в определении приоритетов внутреннего аудита.
- Доводит до сведения руководителя внутреннего аудита ожидания в отношении:
 - Периодичности получения Советом информации от руководителя внутреннего аудита.
 - Критериев для определения того, какие вопросы следует передавать для рассмотрения на уровне Совета, например, существенные риски, которые превышают уровень толерантности Совета к риску.
 - Порядка передачи существенных вопросов для рассмотрения на уровне Совета.
- Достигает понимания эффективности процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля на основании результатов выполнения аудиторских заданий и обсуждений с высшим исполнительным руководством.
- Обсуждает с руководителем внутреннего аудита разногласия внутреннего аудита с высшим исполнительным руководством или иными заинтересованными сторонами и оказывает необходимую поддержку руководителю внутреннего аудита в исполнении обязанностей, предусмотренных компетенцией внутреннего аудита.

Высшее исполнительное руководство

- Информировывает о позиции высшего исполнительного руководства в отношении стратегий, целей и рисков организации в целях содействия руководителю внутреннего аудита в определении приоритетов внутреннего аудита.
- Содействует Совету в понимании эффективности процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Совместно с Советом и руководителем внутреннего аудита разрабатывает порядок передачи существенных вопросов для рассмотрения на уровне Совета.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Для предоставления Совету информации, необходимой для исполнения им надзорных функций, требуется двусторонний обмен информацией. Руководитель внутреннего аудита может использовать различные способы коммуникации, такие как письменные и устные отчеты и презентации, проведение официальных встреч и неформальных обсуждений. Руководитель внутреннего аудита может зафиксировать ожидания Совета в нормативных документах внутреннего аудита. Руководителю внутреннего аудита следует периодически получать от Совета подтверждение, что частота, характер и содержание коммуникации соответствуют ожиданиям Совета и помогают Совету выполнять свои надзорные обязанности.

При определении периодичности обмена информацией между Советом и руководителем внутреннего аудита следует учитывать необходимость своевременного информирования о существенных проблемах. Руководителю внутреннего аудита следует поинтересоваться позицией и ожиданиями Совета в отношении надзора не только за управлением финансовыми рисками, но и за широким кругом вопросов руководства и управления рисками, не относящимися к области финансов, включая, например, стратегические инициативы, вопросы кибербезопасности, охраны труда и техники безопасности, устойчивого развития, устойчивости бизнеса и репутации.

В целях определения вопросов, которые руководитель внутреннего аудита передает на рассмотрение на более высокий уровень по отношению к высшему исполнительному руководству, критерием может быть материальность или существенность, превышающая уровень толерантности к риску. Использование соответствующих критериев следует включить в процедуру, которую использует руководитель внутреннего аудита для передачи вопросов для рассмотрения с уровня руководства на уровень Совета. Разногласия между руководителем внутреннего аудита и высшим исполнительным руководством обычно следует обсуждать с высшим исполнительным руководством в целях обеспечения точности предоставляемой Совету информации и отражения позиции руководства.

Как правило, проведение заседаний Совета дает возможность официально обмениваться информацией не реже одного раза в квартал. Кроме того, руководитель внутреннего аудита и члены Совета часто общаются между заседаниями по мере необходимости, иногда неформально.

Примеры подтверждения соответствия

- Повестки дня и протоколы заседаний Совета, в которых отражены характер, тематика и частота обсуждений с руководителем внутреннего аудита.
- Презентации, сделанные руководителем внутреннего аудита для Совета.
- Сообщения внутреннего аудита для членов Совета.
- Документированные критерии, по которым определяются вопросы, подлежащих передаче на рассмотрение Совету, и процедура направления таких вопросов Совету или передачи их для рассмотрения на уровне Совета.

Стандарт 8.2 Ресурсы

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен оценить достаточно ли ресурсов у функции внутреннего аудита для реализации компетенции внутреннего аудита и выполнения плана работы внутреннего аудита. Если ресурсов не хватает, руководитель внутреннего аудита должен разработать план получения достаточных ресурсов и сообщить Совету о неблагоприятных последствиях дефицита ресурсов и мерах по его устранению.

Существенные условия

Совет

- Действует совместно с высшим исполнительным руководством с целью предоставить функции внутреннего аудита ресурсы, достаточные для реализации компетенции и выполнения плана работы внутреннего аудита.
- Обсуждает с руководителем внутреннего аудита не реже одного раза в год вопросы наличия у функции внутреннего аудита ресурсов (как количественном, так и в качественном измерении), достаточных для реализации компетенции внутреннего аудита и выполнения плана работы внутреннего аудита.
- Рассматривает вопрос того, как недостаточность ресурсов влияет на реализацию компетенции и выполнение плана работы внутреннего аудита.
- Участвует совместно с высшим исполнительным руководством и руководителем внутреннего аудита в разрешении ситуации с недостаточностью ресурсов внутреннего аудита.

Высшее исполнительное руководство

- Участвует совместно с Советом в наделении функции внутреннего аудита количеством ресурсов, достаточным для реализации компетенции внутреннего аудита и выполнения плана работы внутреннего аудита.
- Участвует совместно с Советом и руководителем внутреннего аудита в обсуждении и решении любых вопросов, касающихся недостаточности ресурсов внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Для проведения анализа того, достаточны ли ресурсы внутреннего аудита для реализации компетенции и выполнения плана работы внутреннего аудита, руководитель внутреннего аудита может провести анализ различий между ресурсами, имеющимися у функции внутреннего аудита, и теми, которые необходимы для предоставления услуг внутреннего аудита. (См. также Принцип 10 «Управляйте ресурсами» и его стандарты.) Подход руководителя внутреннего аудита может заключаться в предоставлении ресурсного плана, который может включать в себя запрос на выделение бюджета и в котором следует рассматривать возможные варианты укомплектования персоналом функции внутреннего аудита и использования технологий для предоставления услуг. План также может включать расчет затрат и выгод различных подходов для представления Совету.

Хотя обсуждение по вопросу обеспеченности ресурсами между Советом и руководителем внутреннего аудита обычно проводится не реже одного раза в год вместе с представлением плана работы внутреннего аудита, передовой практикой является проведение обсуждения один раз в квартал. В ходе обсуждения следует рассмотреть варианты достижения желаемой степени охвата внутреннего аудита, в том числе аутсорсинг или использование «гостевых» (приглашенных) аудиторов, а также возможность внедрения технологий для повышения эффективности и результативности функции внутреннего аудита.

Примеры подтверждения соответствия

- Повестки и протоколы встреч, переписка, подтверждающие, что вопрос достаточности ресурсов внутреннего аудита обсуждался руководителем внутреннего аудита с Советом и (или) высшим исполнительным руководством.
- Ресурсные планы внутреннего аудита, подтверждающие достаточность ресурсов, необходимых для выполнения плана работы внутреннего аудита.
- Бюджетные заявки на выделение средств для внутреннего аудита.
- Документация по анализу различий между ресурсами, которые необходимы для выполнения плана работы внутреннего аудита и имеющимися в наличии ресурсами.
- Документация по анализу затрат и выгод.
- Документация по планированию руководителем внутреннего аудита ресурсного обеспечения.

Стандарт 8.3 Качество

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать, внедрить и поддерживать программу обеспечения и повышения качества, охватывающую все аспекты функции внутреннего аудита. Программа включает в себя два вида оценок:

- Внешние оценки. (См. также Стандарт 8.4 «Внешняя оценка качества».)
- Внутренние оценки. (См. также Стандарт 12.1 «Внутренняя оценка качества».)

Руководитель внутреннего аудита должен информировать Совет и высшее исполнительное руководство о результатах внутренней оценки качества по крайней мере один раз в год. Результаты внешних оценок качества должны быть сообщены после их завершения. В обоих случаях указанная информация включает в себя следующую информацию:

- Соответствие функции внутреннего аудита Стандартам и достижение целевых параметров деятельности.
- Соблюдение требований законодательных и (или) нормативных актов в части внутреннего аудита (если применимо).
- Планы по устранению недостатков в работе функции внутреннего аудита и возможности для улучшения (если применимо).

Существенные условия

Совет

- Обсуждает с руководителем внутреннего аудита программу обеспечения и повышения качества, как указано в Разделе IV «Управление деятельностью функции внутреннего аудита».
- Утверждает не реже одного раза в год целевые параметры деятельности функции внутреннего аудита (см. также Стандарт 12.2 «Оценка деятельности».)
- Оценивает эффективность и результативность работы функции внутреннего аудита. Такая оценка включает в себя следующее:
 - Рассмотрение целевых параметров деятельности функции внутреннего аудита, включая ее соответствие Стандартам, законам и нормативным актам, ее способности реализовать компетенцию внутреннего аудита и статуса выполнения плана работы внутреннего аудита.
 - Рассмотрение результатов программы обеспечения и повышения качества функции внутреннего аудита;
 - Определение степени достижения целевых параметров деятельности функции внутреннего аудита.

Высшее исполнительное руководство

- Предоставляет мнение в отношении целевых параметров деятельности функции внутреннего аудита.
- Участвует совместно с Советом в ежегодной оценке работы руководителя внутреннего аудита и функции внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководителю внутреннего аудита следует направлять Совету и высшему исполнительному руководству следующую информацию в отношении программы обеспечения и повышения качества функции внутреннего аудита:

- Степень охвата, периодичность и результаты внутренних и внешних оценок качества, проводимых под руководством или при содействии руководителя внутреннего аудита.
- Планы мероприятий по устранению недостатков и реализации возможностей для улучшений. Действия следует согласовать с Советом.
- Статус выполнения ранее согласованных действий.

Оценка качества работы функции внутреннего аудита может включать в себя рассмотрение:

- Вклада в совершенствование процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Продуктивности работы сотрудников функции внутреннего аудита (например, сравнительный анализ планового и фактического количества часов работы над проектами или времени на выполнение аудиторских проектов и времени на выполнение административной работы).
- Соответствия функции внутреннего аудита законодательным и (или) нормативным требованиям.

- Эффективности процессов внутреннего аудита.
- Прочности взаимоотношений с высшим исполнительным руководством и иными основными заинтересованными сторонами.
- Прочих показателей деятельности. (См. также Стандарт 12.2 «Оценка деятельности».)

Примеры подтверждения соответствия

- Повестки и протоколы заседаний Совета, подтверждающие обсуждение программы обеспечения и повышения качества функции внутреннего аудита с руководителем внутреннего аудита.
- Презентации руководителя внутреннего аудита и другие коммуникации о результатах оценки качества и статусе планов мероприятий по использованию возможностей для улучшения.
- Рабочие документы по программе обеспечения и повышения качества или иные подтверждения выполнения соответствующих действий.

Стандарт 8.4 Внешняя оценка качества

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать план проведения внешней оценки качества и согласовать его с Советом. Внешняя оценка должна выполняться не реже одного раза в пять лет квалифицированным независимым оценщиком или группой оценщиков. Требование о проведении внешней оценки качества также может выполняться посредством проведения самооценки с независимым подтверждением.

При выборе независимого оценщика или группы оценщиков руководитель внутреннего аудита должен обеспечить, чтобы как минимум одно лицо имело сертификат «Дипломированный внутренний аудитор» (Certified Internal Auditor®).

Существенные условия

Совет

- Обсуждает с руководителем внутреннего аудита планы проведения внешней оценки качества работы функции внутреннего аудита независимым квалифицированным оценщиком или группой оценки.
- Действует совместно с высшим исполнительным руководством и руководителем внутреннего аудита с целью определить объем и периодичность проведения внешней оценки качества.
- Рассматривает обязанности и нормативные требования в отношении функции внутреннего аудита и руководителя внутреннего аудита, установленные Положением о внутреннем аудите, при определении степени охвата внешней оценки качества.
- Изучает и принимает план руководителя внутреннего аудита по проведению внешней оценки качества. Такое утверждение должно включать, как минимум:
 - Объем и периодичность проведения оценки;

- Требования к компетенциям и независимости внешнего оценщика или группы оценщиков.
- Обоснование проведения самооценки с независимой проверкой вместо внешней оценки качества.
- Требуется предоставления полных результатов внешней оценки качества или самооценки с независимой проверкой непосредственно от оценщика.
- Изучает и принимает планы мероприятий руководителя внутреннего аудита по устранению выявленных недостатков и использованию возможностей для улучшения (если применимо).
- Утверждает сроки выполнения планов мероприятий и отслеживает прогресс, достигнутый в их выполнении.
- Требуется предоставления полных результатов внешней оценки качества или самооценки с независимой проверкой непосредственно от оценщика.
- Рассматривает и утверждает планы действий руководителя внутреннего аудита по устранению выявленных недостатков и использованию возможностей для улучшения (если применимо).
- Утверждает сроки выполнения планов действий и контролирует прогресс, достигнутый руководителем внутреннего аудита.

Высшее исполнительное руководство

- Действует совместно с Советом и руководителем внутреннего аудита с целью определить объем и периодичность проведения внешней оценки качества.
- Изучает результаты внешней оценки качества, взаимодействует с руководителем внутреннего аудита и Советом с целью согласовать планы мероприятий по устранению выявленных недостатков и реализации возможностей для улучшений (если применимо), а также сроки выполнения планов мероприятий.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Совет и руководитель внутреннего аудита могут принять решение о целесообразности проведения внешней оценки чаще, чем один раз в пять лет. Существует ряд причин для рассмотрения необходимости более частого проведения оценки, в том числе смена руководства (например, изменения в составе высшего исполнительного руководства или смена руководителя внутреннего аудита), существенные изменения в методологии внутреннего аудита, объединение двух или более функций внутреннего аудита или значительная текучесть кадров. Кроме того, некоторые организации, например, работающие в жестко регулируемых отраслях, могут предпочесть или быть обязаны увеличить частоту или степень охвата внешних оценок качества.

Следует включать во внешнюю оценку качества всесторонний анализ работы функции внутреннего аудита в отношении:

- Соответствия Международным стандартам внутреннего аудита.
- Компетенции, положения, стратегии, методологии, процессов, оценки рисков и плана работы внутреннего аудита.

- Соответствия законодательным и (или) нормативным требованиям.
- Критериев и показателей оценки деятельности, а также результатов оценок.
- Компетенций и надлежащей профессиональной осмотрительности, включая достаточность используемых инструментов и приемов, а также нацеленности на непрерывное совершенствование.
- Квалификаций и компетенций, включая квалификацию и компетенции руководителя внутреннего аудита, установленные должностной инструкцией и рабочими характеристиками должности руководителя внутреннего аудита.
- Интеграции в процессы руководства организацией, включая отношения между теми, кто вовлечен в процесс обеспечения независимости функции внутреннего аудита.
- Вклада в процессы руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Вклада в улучшение операционной деятельности организации и способности достигать своих целей.
- Способности соответствовать ожиданиям Совета, высшего исполнительного руководства и заинтересованных сторон.

В дополнение к требованию о наличии в группе внешней оценки не менее одного Дипломированного внутреннего аудитора (Certified Internal Auditor®), к другим важным квалификационным требованиям к группе оценки относятся:

- Опыт применения и знание Стандартов и передовой практики в области внутреннего аудита.
- Опыт работы в должности руководителя внутреннего аудита или в области руководства внутренним аудитом в должности сопоставимого уровня.
- Опыт работы в отрасли промышленности или секторе экономики, в котором работает организация.
- Опыт проведения внешней оценки качества.
- Прохождение курса обучения по внешней оценке качества, признанного Международным институтом внутренних аудиторов.
- Подтверждение отсутствия фактических или предполагаемых конфликтов интересов у участников группы оценки.

Руководителю внутреннего аудита следует изучить вероятность наличия отрицательных воздействий на независимость оценщиков в силу наличия в прошлом и настоящем или ожидаемого наличия в будущем отношений с организацией, ее персоналом или ее функцией внутреннего аудита. Если потенциальный оценщик является бывшим сотрудником организации, следует оценить период времени, в течение которого оценщик был независимым. Примеры потенциальных отрицательных воздействий:

- Внешние аудиты финансовой отчетности.
- Содействие деятельности функции внутреннего аудита;
- Личные отношения.
- Участие в проведении внутренней оценки качества в прошлом или планируемое в будущем.
- Предоставление консультационных услуг в отношении процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля, финансовой отчетности, а также в иных областях.

Сотрудники других подразделений организации, хотя они организационно отделены от функции внутреннего аудита, не считаются независимыми для целей проведения внешней оценки. Аналогичным образом, сотрудники связанной организации (например, материнской организации, аффилированного

лица, входящего в ту же группу организаций, или организации, которая регулярно исполняет обязанности по осуществлению надзора, контроля или обеспечению качества в отношении рассматриваемой организации) не считаются независимыми. В государственном секторе функции внутреннего аудита отдельных организаций одного и того же уровня государственного управления не считаются независимыми, если они подотчетны одному и тому же руководителю внутреннего аудита.

Взаимные оценки, проводимые двумя организациями, не считаются независимыми. Однако взаимные оценки, проводимые тремя или более организациями - организациями, относящимися к одной отрасли, входящими в одну региональную ассоциацию или другую группу по интересам, - могут считаться независимыми. Следует следить за тем, чтобы независимость и объективность не подвергались отрицательному воздействию, а также, чтобы все члены команды были способны выполнять свои обязанности в полном объеме.

Самооценка с независимым подтверждением обычно включает:

- Всеобъемлющую и полностью документированную внутреннюю оценку, аналогичную процессу внешней оценки качества с точки зрения оценки соответствия функции внутреннего аудита Стандартам.
- Валидация квалифицированным независимым внешним оценщиком или группой оценки. Независимая валидация должна установить, что внутренняя оценка была проведена качественно и в полном объеме.
- Проведение сопоставительного анализа, анализа применения передовых практик и интервью с ключевыми заинтересованными сторонами, такими как члены Совета, высшее исполнительное руководство и операционное руководство.

Примеры подтверждения соответствия

- Протоколы заседаний Совета, на которых Совет обсудил и принял подготовленный руководителем внутреннего аудита план проведения внешней оценки качества.
- Официальный отчет о внешней оценке качества, подготовленный и удостоверенный квалифицированным независимым оценщиком.
- Презентации результатов внешней оценки качества, сделанные для Совета внешними оценщиками.
- Презентации результатов внешней оценки и планов мероприятий (при необходимости), сделанные для Совета руководителем внутреннего аудита.

Раздел IV. Управление деятельностью функции внутреннего аудита



Руководитель внутреннего аудита несет ответственность за управление деятельностью функции внутреннего аудита в соответствии с Положением о внутреннем аудите и Международными стандартами внутреннего аудита. Эта ответственность включает в себя стратегическое планирование, получение и использование ресурсов, выстраивание взаимоотношений, коммуникации с заинтересованными сторонами, а также обеспечение и повышение эффективности деятельности функции внутреннего аудита.

От лица, ответственного за управление деятельностью функции внутреннего аудита, ожидается соблюдение Стандартов, в том числе выполнение обязанностей, относящихся к настоящему разделу, независимо от того, состоит ли это лицо непосредственно в штате организации или привлечено по договору с внешним поставщиком услуг. В разных организациях должность такого лица может называться по-разному и предусматривать разные обязанности.

Руководитель внутреннего аудита может делегировать соответствующие обязанности другим квалифицированным специалистам из числа сотрудников функции внутреннего аудита, однако в итоге он продолжает нести конечную ответственность.

Прямая подотчетность руководителя внутреннего аудита Совету обеспечивает функции внутреннего аудита возможность осуществлять свою компетенцию. (См. также Стандарт 7.1 «Организационная независимость».) Кроме того, руководитель внутреннего аудита, как правило, административно подотчетен высшему должностному лицу из состава исполнительного руководства, такому как генеральный директор, в целях поддержки повседневной деятельности и надления статусом и полномочиями, необходимыми для обеспечения должного внимания к результатам внутреннего аудита.

Принцип 9. Осуществляйте стратегическое планирование

Руководитель внутреннего аудита осуществляет стратегическое планирование в целях обеспечения выполнения функцией внутреннего аудита своей компетенции и достижения долгосрочного успеха.

Стратегическое планирование требует от руководителя внутреннего аудита понимания компетенции внутреннего аудита, а также процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля. Обладая надлежащими ресурсами и статусом, функция внутреннего аудита разрабатывает и реализует стратегию внутреннего аудита, способствующую достижению успеха организацией. Кроме того, руководитель внутреннего аудита разрабатывает и внедряет методологию для руководства деятельностью функции внутреннего аудита и разработки плана работы внутреннего аудита.

Стандарт 9.1 Понимание процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля

Требования

Для разработки эффективной стратегии и плана работы внутреннего аудита руководитель внутреннего аудита должен понимать процессы руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

С целью понимания процессов руководства организацией, руководитель внутреннего аудита должен рассмотреть, как организация:

- Устанавливает стратегические цели и принимает стратегические и операционные решения.
- Осуществляет надзор за управлением рисками и внутренним контролем.
- Продвигает этическую культуру.
- Обеспечивает эффективное управление деятельностью и подотчетность.
- Структурирует свои управленческие и операционные функции.
- Осуществляет обмен информацией внутри организации по вопросам рисков и внутреннего контроля.
- Координирует деятельность и связь между Советом, внутренними и внешними поставщиками услуг по обеспечению уверенности и исполнительным руководством.

С целью понять процессы управления рисками и внутреннего контроля, руководитель внутреннего аудита должен рассмотреть, как организация выявляет и оценивает существенные риски и устанавливает соответствующие механизмы контроля. Это включает в себя понимание того, как организация выявляет и управляет следующими ключевыми областями риска:

- Достоверность и целостность информации о финансово-хозяйственной деятельности.
- Эффективность и результативность деятельности, проектов и программ.
- Сохранность активов.
- Соблюдение законодательных и (или) нормативных актов.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководитель внутреннего аудита вырабатывает понимание посредством сбора разнообразной информации и ее всестороннего изучения. Источники информации включают в себя обсуждение с Советом и высшим исполнительным руководством, изучение протоколов заседаний и презентаций Совета и высшего исполнительного руководства, коммуникацию и рабочую документацию аудиторского задания, а также оценки и отчеты, подготовленные другими сторонами, обеспечивающими уверенность и предоставляющими консультационные услуги.

Понимание процессов руководства организацией

Руководителю внутреннего аудита следует хорошо знать передовые принципы руководства

организацией, общепризнанные концепции и модели управления организацией, а также профессиональные руководства, специфичные для отрасли и сектора экономики, в которых организация осуществляет свою деятельность. Основываясь на этих знаниях, руководителю внутреннего аудита следует определить, что из указанного было внедрено в организации, и оценить степень зрелости процессов руководства организацией. На структуру, процессы и практики руководства в организации могут влиять уникальные организационные характеристики, такие как ее тип, размер, сложность, структура, зрелость процессов, а также законодательные и (или) нормативные требования, которым организация должна соответствовать.

Руководитель внутреннего аудита может ознакомиться с Положениями о Совете и комитетах, повестками дня и протоколами заседаний, чтобы получить представление о роли Совета в руководстве организацией, в особенности в принятии стратегических и операционных решений.

Руководитель внутреннего аудита может взаимодействовать с лицами, занимающими ключевые должности в руководстве организации (например, с председателем Совета директоров, высшим должностным лицом, избранным или назначенным в государственной организации, директором по этике, директором по кадрам, директором по комплаенс, директором по управлению рисками), чтобы получить более четкое понимание о процессах организации и деятельности по обеспечению уверенности в организации. Руководитель внутреннего аудита может изучить отчеты и (или) результаты ранее проведенных оценок процессов руководства организацией, уделяя особое внимание выявленным проблемам.

Понимание процессов управления рисками

Руководителю внутреннего аудита следует понимать общепризнанные принципы, концепции и модели управления рисками, а также профессиональные руководства, специфичные для отрасли и сектора, в которых организация осуществляет свою деятельность. Руководителю внутреннего аудита следует собрать информацию для оценки зрелости процессов управления рисками в организации, в том числе для того, чтобы выяснить, определила ли организация риск-аппетит и внедрила ли стратегию и (или) концепцию управления рисками. Обсуждения с Советом и высшим исполнительным руководством помогают руководителю внутреннего аудита понять их точки зрения и приоритеты в отношении управления рисками организации.

Для сбора информации о рисках руководителю внутреннего аудита следует ознакомиться с недавно проведенными оценками рисков и соответствующей информацией от высшего и операционного руководства, лиц, отвечающих за управление рисками, внешних аудиторов, регуляторов и других внутренних и внешних поставщиков услуг по обеспечению уверенности.

Понимание механизмов внутреннего контроля

Руководителю внутреннего аудита следует ознакомиться с общепризнанными концепциями внутреннего контроля и рассмотреть те из них, которые используются в организации. Руководителю внутреннего аудита следует глубоко понимать механизмы внутреннего контроля и то, насколько они эффективны, в отношении каждой поставленной организацией цели. Руководитель внутреннего аудита может разработать матрицу рисков и контролей организации с целью:

- Документирования выявленных рисков, которые могут повлиять на возможность достижения целей организации.
- Указания относительной существенности рисков.
- Понимания ключевых средств контроля в процессах.
- Понимания того, какие средства контроля были проверены на предмет адекватности дизайна и признаны функционирующими надлежащим образом.

Всестороннее понимание процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля позволяет руководителю внутреннего аудита определить и установить приоритеты для предоставления услуг внутреннего аудита, которые могут способствовать успеху организации. Выявленные возможности составляют основу стратегии и плана работы внутреннего аудита.

Примеры подтверждения соответствия

- Документированные запросы, сбор, анализ и изучение информации руководителем внутреннего аудита о концепциях и процессах руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля, используемыми в организации, включая:
 - Положение о Совете и его комитетах, устанавливающие ожидания в части руководства организацией.
 - Оценки нормативно-правовых и прочих требований к процессам руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Анализ повесток дня и протоколов заседаний Совета, документально подтверждающих обсуждение процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля, включая стратегии, подходы и надзор за осуществлением каждого процесса.
- Протоколы встреч или рабочие записи по итогам обсуждений между руководителем внутреннего аудита и лицами, участвующими в руководстве организацией и управлении рисками.
- Анализ декларации о риск-аппетите организации или коммуникации между Советом и высшим исполнительным руководством в отношении риск-аппетита и толерантности организации к риску.
- Документация об инструктажах и обучении сотрудников внутреннего аудита в области процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Анализ бизнес-стратегий и бизнес-планов.
- Анализ сообщений, полученных от регуляторов.
- Подтверждение понимания матрицы рисков и контролей организации.

Стандарт 9.2 Стратегия внутреннего аудита

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать и внедрить стратегию функции внутреннего аудита, способствующую достижению стратегических целей и успеха организации и соответствующую ожиданиям Совета, высшего исполнительного руководства и других ключевых заинтересованных сторон.

Стратегия внутреннего аудита представляет собой план действий по достижению определенных долгосрочных или общих целей. Стратегия внутреннего аудита должна включать в себя видение, стратегические цели и соответствующие инициативы функции внутреннего аудита. Стратегия внутреннего аудита помогает функции внутреннего аудита двигаться в направлении реализации ее компетенции.

Руководитель внутреннего аудита должен регулярно пересматривать стратегию внутреннего аудита с Советом и высшим исполнительным руководством.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководителю внутреннего аудита следует начать разработку видения и стратегических целей, с анализа стратегии и целей организации, а также ожиданий Совета и высшего исполнительного руководства. Руководитель внутреннего аудита может также учитывать виды предоставляемых функций внутреннего аудита услуг и ожидания других заинтересованных сторон, зафиксированные в Положении о внутреннем аудите.

Видение описывает желаемое будущее состояние (например, в ближайшие три-пять лет) функции внутреннего аудита и указывает направление, чтобы помочь функции действовать в соответствии с компетенцией. Видение также предназначено для стимулирования непрерывного развития внутренних аудиторов. Стратегические цели определяют достижимые целевые показатели, которые необходимо достичь для реализации видения. Соответствующие инициативы определяют более конкретную тактику и шаги для достижения каждой стратегической цели.

Один из подходов к разработке стратегии заключается в определении и анализе сильных и слабых сторон, возможностей и угроз функции внутреннего аудита с целью определения способов ее совершенствования. Другой подход заключается в проведении анализа различий между текущим и желаемым состоянием функции внутреннего аудита.

Соответствующие инициативы по реализации стратегии должны включать в себя следующее:

- Предоставление внутренним аудиторам возможностей для развития своих компетенций.
- Внедрение и применение технологий, повышающих эффективность и результативность функции внутреннего аудита.
- Использование возможностей для совершенствования функции внутреннего аудита в целом.

При определении стратегических целей и соответствующих инициатив руководителю внутреннего аудита следует установить приоритеты для предстоящих действий и установить целевые сроки их осуществления.

Стратегию внутреннего аудита следует корректировать при любых изменениях в стратегических целях организации или ожиданиях заинтересованных сторон. К числу факторов, которые могут вызвать необходимость более частого пересмотра стратегии внутреннего аудита, относятся:

- Изменения в стратегии организации или степени зрелости процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Изменения в политиках и процедурах организации или в законодательных и (или) нормативных актах, которым организация должна соответствовать.
- Изменения в составе членов Совета, высшего исполнительного руководства или смена руководителя внутреннего аудита.
- Результаты внутренних и внешних оценок работы функции внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита может установить срок реализации стратегии внутреннего аудита и соответствующие показатели ее выполнения. (См. также Стандарт 12.2 «Оценка деятельности».) Периодический пересмотр стратегии внутреннего аудита должен включать обсуждение прогресса функции внутреннего аудита в выполнении инициатив с Советом и высшим исполнительным руководством.

Примеры подтверждения соответствия

- Документально оформленная стратегия внутреннего аудита, включающая видение, стратегические цели и соответствующие инициативы.
- Протоколы или переписка по итогам встреч с Советом, высшим исполнительным руководством и (или) другими заинтересованными сторонами, на которых обсуждались ожидания.
- Рабочие записи, содержащие сведения и результаты анализа, которые легли в основу стратегии.
- Методология внутреннего аудита по разработке и пересмотру стратегии внутреннего аудита и мониторингу ее реализации.
- Результаты периодических самооценок или других оценок хода выполнения инициатив.

Стандарт 9.3 Методологии

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен принять методологию для системного и последовательного руководства функцией внутреннего аудита, реализации стратегии внутреннего аудита, разработки плана работы внутреннего аудита и соблюдения Стандартов. Руководитель внутреннего аудита должен оценивать эффективность методологии и обновлять ее по мере необходимости, с целью совершенствования работы функции внутреннего аудита и реагируя на существенные изменения, которые оказывают влияние на функцию. Руководитель внутреннего аудита должен обеспечивать обучение внутренних аудиторов указанной методологии. (См. также Принцип 13 «Осуществляйте эффективное планирование аудиторских заданий», Принцип 14 «Выполняйте аудиторское задание» и Принцип 15 «Информируйте о результатах аудиторского задания и осуществляйте мониторинг планов мероприятий» и их стандарты.)

Рекомендации по вопросам практической реализации

Форма, содержания, уровень детализации и документирования методологии зависят от размера, структуры, сложности, отрасли/регулирования, а также уровня развития организации и функции внутреннего аудита. Методология может существовать в виде отдельных документов (таких как стандартные операционные процедуры), быть объединена в единое руководство по внутреннему аудиту или интегрирована в программное обеспечение для управления внутренним аудитом. Методология внутреннего аудита дополняет Стандарты, предоставляя конкретные указания и критерии, которые помогают внутренним аудиторам внедрять Стандарты и качественно предоставлять услуги. Кроме того, методология внутреннего аудита описывает процессы и процедуры коммуникации, решения операционных и административных вопросов, а также надзора за деятельностью функции внутреннего аудита. (См. также Стандарт 14.3 «Оценка наблюдений», Стандарт 14.5 «Заключение по итогам аудиторского задания» и Стандарт 15.2 «Подтверждение выполнения рекомендаций или планов мероприятий».)

Для реализации стратегии, выполнения плана работы внутреннего аудита и соблюдения Стандартов функции внутреннего аудита понадобится документально оформленная методология по следующим вопросам:

- Оценка рисков в рамках организации и в рамках каждого аудиторского задания.
- Разработка и актуализация плана работы внутреннего аудита.
- Определение баланса между услугами по обеспечению уверенности и консультированием.
- Координирование деятельности с внутренними и внешними сторонами, обеспечивающими уверенность.
- Управление работой внешних поставщиков услуг в случае их использования.
- Выполнение аудиторских заданий.
- Информирование о ходе выполнения и результатах предоставления аудиторских услуг.
- Хранение и передача документации аудиторского задания или другой информации в соответствии с внутренними нормативными документами организации и применимыми нормативными или другими требованиями.

- Мониторинг и подтверждение выполнения рекомендаций внутренних аудиторов или планов мероприятий руководства.
- Обеспечение качества и совершенствование функции внутреннего аудита.
- Разработка показателей деятельности для оценки прогресса в достижении целей.
- Предоставление дополнительных услуг, предусмотренных компетенцией внутреннего аудита.

Эффективность методологии внутреннего аудита следует проанализировать при оценке качества работы функции внутреннего аудита. Основаниями для актуализации принятой методологии являются существенные изменения профессиональных стандартов внутреннего аудита и руководств, нормативно-правовых требований, технологий, а также размеров или структуры подразделения. Пересмотр методологии внутреннего аудита также может потребоваться в случае смены руководителя внутреннего аудита или председателя Совета.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация по программному обеспечению, в котором реализована методология.
- Повестки дня и протоколы встреч, электронные письма, подписанные подтверждения, планы-графики проведения обучения или аналогичная документация, подтверждающая ознакомление персонала внутреннего аудита с методологией внутреннего аудита.
- Документация по контролю качества работы внутреннего аудита, подтверждающая соблюдение методологии.
- Примечания к методологии или руководству по внутреннему аудиту со ссылками на стандарты, к которым относится содержание
- Документация по актуализации методологии.

Стандарт 9.4 План внутреннего аудита

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать план работы внутреннего аудита, способствующий достижению целей организации.

Руководитель внутреннего аудита должен основывать план работы внутреннего аудита на документально оформленной оценке стратегии, целей и рисков организации. Эта оценка должна базироваться на информации, полученной от Совета и высшего исполнительного руководства, а также на понимании руководителем внутреннего аудита процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля. Оценка должна проводиться не реже одного раза в год.

План работы внутреннего аудита должен:

- Учитывать компетенцию внутреннего аудита и весь спектр согласованных услуг внутреннего аудита.
- Определять услуги внутреннего аудита, направленные на оценку и совершенствование процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

- Учитывать необходимость включения вопросов руководства информационными технологиями, риска мошенничества, эффективности этических и комплаенс-программ организации, а также других областей, связанных с высоким уровнем риска.
- Определять кадровые, финансовые и технологические ресурсы, необходимые для выполнения плана.
- Быть динамичным и своевременно обновляться в соответствии с изменениями в бизнесе, рисках, операционной деятельности, программах, системах, средствах контроля и организационной культуре.

Руководитель внутреннего аудита должен анализировать и пересматривать план работы внутреннего аудита по мере необходимости и своевременно доводить до сведения Совета и высшего исполнительного руководства следующее:

- Информацию о влиянии любых ограничений ресурсов на полноту охвата внутреннего аудита.
- Обоснование, если в план не включены аудиторские задания по обеспечению уверенности в областях или видах деятельности с высоким уровнем риска.
- Конфликтующие запросы на получение услуг от ключевых заинтересованных сторон, например, высокоприоритетные запросы, связанные с возникающими рисками, и запросы на замену запланированных аудиторских заданий по обеспечению уверенности на задания по консультированию.
- Ограничения по степени охвата или ограничения на доступ к информации.

Руководитель внутреннего аудита должен обсудить план работы внутреннего аудита, в том числе существенные промежуточные изменения, с Советом и высшим исполнительным руководством. План и существенные изменения в плане должны быть одобрены Советом.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Настоящий стандарт предусматривает проведение не реже одного раза в год оценки рисков организации в качестве основы для плана. Тем не менее, руководителю внутреннего аудита следует постоянно поддерживать свою осведомленность о рисках и обновлять оценку рисков и план работы внутреннего аудита в соответствии с происходящими изменениями. Если организация действует в динамичной среде, план работы внутреннего аудита может нуждаться в обновлении каждые шесть месяцев, ежеквартально или даже ежемесячно. При определении степени усилий, необходимых для актуализации оценки рисков, следует оценивать размер, сложность и типы изменений, происходящих в организации, относительно уровня развития процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

Одним из подходов к подготовке плана работы внутреннего аудита является сведение подлежащих аудиту единиц во вселенную аудита для упрощения процесса выявления и оценки рисков. Вселенная аудита в наибольшей степени полезна, если в ее основе лежит понимание целей и стратегических инициатив организации, и она сопряжена со структурой или профилем рисков организации. В число подлежащих аудиту единиц могут входить бизнес-подразделения, процессы, программы и системы. Руководитель внутреннего аудита может привязать ключевые риски к этим единицам при подготовке к проведению комплексной оценки рисков и определения степени охвата с целью обеспечения уверенности во всей организации. Этот процесс позволяет руково-

дителя внутреннего аудита приоритизировать риски для дальнейшей оценки в ходе выполнения заданий внутреннего аудита.

С целью обеспечить, чтобы вселенная аудита и оценка рисков полностью охватывали ключевые риски организации, функции внутреннего аудита следует независимо проанализировать и подтвердить основные риски, выявленные в рамках системы управления рисками организации. Функции внутреннего аудита следует полагаться на полученную от менеджмента информацию о рисках только в случае, если функция внутреннего аудита подтвердила эффективность процессов управления рисками в организации.

Для проведения оценки рисков организации руководителю внутреннего аудита следует рассмотреть цели и стратегию не только на уровне организации в целом, но и на уровне отдельных подлежащих аудиту единиц. Кроме того, руководителю внутреннего аудита следует должным образом учесть риски, которые могут быть связаны более чем с одним бизнес-подразделением или процессом и могут требовать более сложной оценки, как, например, риски, связанные с этикой, мошенничеством, информационными технологиями, отношениями с третьими сторонами и несоблюдением законодательных и нормативных требований.

С целью проведения такой оценки рисков руководитель внутреннего аудита может собрать информацию о недавно выполненных аудиторских заданиях, а также обсуждениях с членами Совета и высшим исполнительным руководством. (См. также Стандарт 9.1 «Понимание процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля» и Стандарт 11.3 «Информирование о результатах».) Руководитель внутреннего аудита может внедрить методологию непрерывной оценки рисков. Риски следует рассматривать не только с точки зрения отрицательных последствий и препятствий для достижения целей, но и с точки зрения возможностей, повышающих способность организации достигать своих целей.

Руководителю внутреннего аудита следует разработать подход к выявлению и оценке существенных, новых и возникающих рисков, которые следует изучить на предмет включения в план аудита. Например, ограниченность ресурсов может привести к тому, что функция внутреннего аудита не сможет ежегодно оценивать каждый риск во вселенной аудита. В таких случаях руководителю внутреннего аудита может быть необходимо в большей степени полагаться на такие источники информации о рисках, как оценки рисков руководством, встречи с Советом и высшим исполнительным руководством, а также результаты предыдущих аудиторских заданий и другой аудиторской работы.

При разработке плана работы внутреннего аудита руководитель внутреннего аудита учитывает по каждой из подлежащих аудиту единиц соотношение уровня выявленного риска и известного уровня эффективности внутреннего контроля. Также на план работы внутреннего аудита влияют запросы Совета и высшего исполнительного руководства, ожидаемая степень охвата для обеспечения уверенности в рамках всей организации, аудиторские задания, которые должны выполняться в соответствии с законодательными и регулятивными требованиями, а также возможность функции внутреннего аудита полагаться на результаты работы других сторон, обеспечивающих уверенность. Руководителю внутреннего аудита следует периодически оценивать, насколько можно полагаться на результаты работы других сторон.

При разработке плана работы внутреннего аудита руководителю внутреннего аудита следует учитывать следующее:

- Задания, которые должны выполняться в соответствии с законодательными и регулятивными требованиями.

- Задания, имеющие критически важное значение для миссии или стратегии организации.
- Области и виды деятельности с существенным уровнем риска.
- Достаточность степени охвата существенных рисков сторонами, обеспечивающими уверенность.
- Запросы на предоставление консультационных услуг и специальные запросы.
- Время и ресурсы, необходимые для выполнения каждого потенциального аудиторского задания.
- Потенциальные выгоды для организации от выполнения каждого задания, например, вклад в совершенствование процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

При составлении календарного графика выполнения аудиторских заданий руководителю внутреннего аудита следует учитывать:

- Приоритеты операционной деятельности организации.
- Календарный график проведения внешних аудиторских проверок и проверок со стороны контролирующих органов и регуляторов.
- Компетенции и имеющийся ресурс внутренних аудиторов.
- Возможность доступа к объектам аудита.

В предлагаемый план работы внутреннего аудита следует включить:

- Ресурсы и время, отведенные на выполнение аудиторских заданий, в сравнении с ресурсами и временем, отведенными на другие административные и не связанные с аудитом виды деятельности или мероприятия, предназначенные для совершенствования работы функции внутреннего аудита.
- Перечень предлагаемых аудиторских заданий и соответствующий анализ того, насколько аудиторские задания:
 - Являются предоставлением услуг по обеспечению уверенности или консультированию.
 - Фокусируются на целях организации или на работе определенных бизнес-единиц и подразделений.
 - Преимущественно относятся к целям в области финансов, комплаенс, операционной деятельности, кибер-безопасности или прочим.
- Обоснование выбора каждого предполагаемого аудиторского задания, например, значимость риска, значимость для организации, регулятивные требования или время, прошедшее с момента выполнения предыдущего аудиторского задания.
- Общую цель и предварительный объем каждого предлагаемого аудиторского задания.
- Процент времени, которое необходимо зарезервировать на случай возникновения непредвиденных заданий и поступления специальных запросов.
- Перечень аудиторских заданий, которые были бы выполнены при наличии дополнительных ресурсов. Обсуждение в отношении указанных заданий может помочь Совету оценить достаточность имеющихся у функции внутреннего аудита ресурсов.

Руководителю внутреннего аудита, Совету и высшему исполнительному руководству следует согласовать критерии существенности изменений, требующих пересмотра плана аудита. Согласованные критерии и порядок внесения изменений следует включить в методологию функции внутреннего аудита. В качестве примера существенных изменений можно привести отмену или перенос сроков выполнения аудиторских заданий, связанных с существенными рисками или критически важными

стратегическими целями. В случае возникновения рисков, требующих пересмотра плана до того, как может быть назначено обсуждение с Советом, Совет следует незамедлительно проинформировать о сделанных изменениях, а формальное согласование провести в возможно более короткие сроки.

Примеры подтверждения соответствия

- Утвержденный план работы внутреннего аудита.
- Документально оформленная оценка и приоритизация рисков, включающая информацию, на которой основан план.
- Протоколы встреч, на которых руководитель внутреннего аудита обсуждал с Советом и высшим исполнительным руководством вселенную аудита, оценку рисков организации, план работы внутреннего аудита, а также критерии и порядок внесения существенных изменений в план.
- Рабочие записи, документирующие обсуждение вопроса о сборе информации, необходимой для проведения оценки рисков организации и составления плана работы внутреннего аудита.
- Документально оформленный список лиц, которым был направлен план работы внутреннего аудита.
- Документально оформленную процедуру проведения оценки рисков организации и порядок внесения существенных изменений.

Стандарт 9.5 Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен координировать деятельность с внутренними и внешними поставщиками услуг по обеспечению уверенности и рассмотреть возможность использования результатов их работы. Координирование услуг позволяет свести к минимуму дублирование работы, выявить пробелы в охвате ключевых рисков и увеличить общую пользу от работы поставщиков услуг.

Если обеспечить надлежащий уровень координирования деятельности не удастся, руководитель внутреннего аудита должен довести соответствующие вопросы до сведения высшего исполнительного руководства и, в случае необходимости, Совета.

При использовании функцией внутреннего аудита результатов работы других поставщиков услуг по обеспечению уверенности, руководитель внутреннего аудита должен документировать основания такого использования; при этом он по-прежнему остается ответственным за выводы, сделанные функцией внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководителю внутреннего аудита следует разработать процедуру оценки работы других поставщиков услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг, включающую в себя основания для использования результатов их работы. В ходе оценки следует учитывать функции, обязанности, организационную независимость, компетентность и объективность поставщиков услуг, а также проявление ими профессионального отношения к работе. Руководителю внутреннего аудита следует понимать объем, цели и результаты выполняемой работы.

Руководителю внутреннего аудита следует определить поставщиков услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг путем обсуждения вопроса с высшим исполнительным руководством, изучения организационно-структурной схемы организации, а также повесток дня или протоколов заседаний Совета. В число внутренних поставщиков услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг входят функции, которые могут быть подотчетны высшему исполнительному руководству или входить в его состав, такие как комплаенс, финансовый контроль, охрана окружающей среды, охрана здоровья и безопасность труда, информационная безопасность, юристы, управление рисками, обеспечение качества. Внешние стороны, обеспечивающие уверенность, могут представлять отчеты и информацию высшему исполнительному руководству, внешним заинтересованным сторонам или руководителю внутреннего аудита.

Примеры координирования деятельности:

- Синхронизация характера, объема и сроков выполнения запланированной работы.
- Обеспечение общего понимания способов и методов обеспечения уверенности и используемой терминологии.
- Предоставление доступа к рабочим программам и отчетам друг друга.
- Использование предоставляемой руководством информации об управлении рисками для проведения совместной оценки рисков.
- Разработка общего реестра или перечня рисков.
- Объединение результатов для представления совместной отчетности.

Процесс координирования деятельности по обеспечению уверенности варьируется в разных организациях -- от неформального в небольших организациях до формального и сложного в крупных или жестко регулируемых организациях. Руководитель внутреннего аудита до проведения встреч с различными поставщиками с целью сбора информации, необходимой для координирования услуг, изучает требования организации к соблюдению конфиденциальности. Поставщики часто делятся информацией о целях, объемах и сроках выполнения предстоящих заданий, а также о результатах предыдущих заданий. Поставщики также обсуждают возможность использовать результаты работы друг друга.

Одним из способов координирования степени охвата с целью обеспечения уверенности является составление карты обеспечения уверенности или матрицы рисков организации и внутренних и внешних поставщиков услуг по обеспечению уверенности. В карте обеспечения уверенности определяются категории существенных рисков и соответствующие источники обеспечения уверенности, а также дается оценка уровня обеспечения уверенности по каждой категории рисков. Поскольку данная карта является комплексной, она позволяет выявить пробелы и дублирование в обеспечении уверенности, что дает руководителю внутреннего аудита возможность оценить достаточность услуг по обеспечению уверенности в каждой области риска. Результаты можно обсудить с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, с целью достичь договоренность о координировании деятельности. В случае совместного обеспечения уверенности руководитель

внутреннего аудита координирует задания функции внутреннего аудита по обеспечению уверенности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, для снижения частоты и избыточности заданий и максимально эффективного охвата с целью обеспечения уверенности.

Руководитель внутреннего аудита может принять решение полагаться на результаты работы других поставщиков по разным причинам, например, для оценки в специальных областях, где компетенции сотрудников функции внутреннего аудита недостаточны, для уменьшения объема тестирования, необходимого для выполнения аудиторского задания и расширения степени охвата рисков, на которые у функции внутреннего аудита недостаточно ресурсов.

Для определения того, может ли функция внутреннего аудита полагаться на результаты работы другого поставщика, следует учитывать:

- Потенциальные или фактические конфликты интересов, а также раскрытие соответствующей информации.
- Отношения подотчетности сторон, обеспечивающих уверенность, и какое потенциальное влияние это имеет.
- Применимость и достоверность профессионального опыта, квалификации и сертификатов.
- Методологию и должную профессиональную осмотрительность, применяемые при надзоре, планировании, документировании и анализе работы.
- Наблюдения и заключения по итогам выполнения работ, включая обоснованность, достаточность, надежность и уместность доказательств, лежащих в их основе.

После оценки работы другого поставщика по обеспечению уверенности руководитель внутреннего аудита может решить, что функция внутреннего аудита не может полагаться на результаты его работы. Внутренние аудиторы могут либо провести повторные тесты и собрать дополнительную информацию, либо самостоятельно оказать услуги по обеспечению уверенности.

Если функция внутреннего аудита намерена полагаться на результаты работы другого поставщика по обеспечению уверенности на постоянной или долгосрочной основе, сторонам следует документально оформить договоренности и описание услуг по обеспечению уверенности, а также требования к тестированию и доказательствам, которые необходимы для обоснования результатов.

Примеры подтверждения соответствия

- Коммуникация по вопросу определения ролей и ответственности в области услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг – может быть в виде рабочих записей по итогам встреч с отдельными поставщиками услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг или в виде протоколов встреч с Советом и высшим исполнительным руководством.
- Карты сторон, обеспечивающих уверенность, и (или) планы по совместному обеспечению уверенности, в которых указано, какой поставщик отвечает за услуги по обеспечению уверенности в каждой области.
- Документированная действующая процедура определения возможности полагаться на результаты работы стороны, обеспечивающей уверенность.
- Документально оформленные соглашения с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, подтверждающие характер работы по обеспечению уверенности, которую они будут выполнять.

Принцип 10. Управляйте ресурсами

Руководитель внутреннего аудита управляет ресурсами в целях осуществления стратегии функции внутреннего аудита, выполнения плана работы и реализации компетенции.

Управление ресурсами требует наличия и эффективного использования финансовых, кадровых и технологических ресурсов. Руководителю внутреннего аудита необходимо обеспечить наличие ресурсов, которые требуются для выполнения обязанностей внутреннего аудита, и распределить ресурсы в соответствии с принятой методологией функции внутреннего аудита.

Стандарт 10.1 Управление финансовыми ресурсами

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен осуществлять управление финансовыми ресурсами функции внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита должен разрабатывать бюджет, обеспечивающий успешную реализацию стратегии внутреннего аудита и выполнение плана. Бюджет включает ресурсы, необходимые для работы функции внутреннего аудита, включая обучение и использование технологий и инструментов. Руководитель внутреннего аудита должен управлять деятельностью функции внутреннего аудита эффективно, результативно и в соответствии с бюджетом.

Руководитель внутреннего аудита должен обратиться к Совету за согласованием бюджета. Руководитель внутреннего аудита должен оперативно сообщать Совету и высшему исполнительному руководству о последствиях недостаточности финансовых ресурсов.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководителю внутреннего аудита следует соблюдать действующие в организации процессы бюджетирования.

Независимо от того, является ли функция внутреннего аудита внутренней или внешней (аутсорсинг), Совету следует утвердить достаточный бюджет.

Руководителю внутреннего аудита следует периодически сверять плановые показатели бюджета с фактическими и анализировать существенные расхождения для определения необходимости корректировок. Бюджет может включать резервы на случай внесения в план работы внутреннего аудита непредвиденных, но необходимых изменений. Если бюджет функции внутреннего аудита устанавливается в рамках более крупного бюджета, управляемого другим отделом, бизнес-подразделением или органом, руководитель внутреннего аудита, тем не менее, должен знать о средствах, выделяемых функции внутреннего аудита, отслеживать расходы, контролировать достаточность финансовых ресурсов, выделенных функции внутреннего аудита.

Если в связи с непредвиденными обстоятельствами необходимы значительные дополнительные ресурсы, руководителю внутреннего аудита следует оперативно обсудить эти обстоятельства с Советом и высшим исполнительным руководством.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация по сопоставлению плана работы внутреннего аудита с бюджетом, прогнозом и фактическими расходами.
- Протоколы встреч, на которых руководитель внутреннего аудита обсуждал бюджет внутреннего аудита с Советом и высшим исполнительным руководством.
- Протокол заседания Совета, на котором обсуждался и был утвержден бюджет функции внутреннего аудита.

Стандарт 10.2 Управление кадровыми ресурсами

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать подход к найму, развитию и удержанию внутренних аудиторов, обладающих квалификацией для успешной реализации стратегии и выполнения плана работы внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита должен стремиться обеспечить наличие необходимых и достаточных кадровых ресурсов, а также их эффективное использование для выполнения утвержденного плана работы внутреннего аудита. Под словом «соответствующие» подразумевается наличие необходимого набора знаний, навыков и умений; слово «достаточные» относится к количеству ресурсов; а «эффективное использование» означает распределение ресурсов таким образом, чтобы оптимизировать выполнение плана работы внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита должен обсудить вопрос о достаточности кадровых ресурсов функции внутреннего аудита с Советом и высшим исполнительным руководством. При отсутствии у функции внутреннего аудита соответствующих задач и достаточных кадровых ресурсов для выполнения плана работы внутреннего аудита руководитель внутреннего аудита должен решить, как получить ресурсы, или своевременно проинформировать Совет и высшее исполнительное руководство о последствиях данных ограничений. (См. также Стандарт 8.2 «Ресурсы».)

Руководитель внутреннего аудита должен оценить компетенции отдельных внутренних аудиторов в составе функции внутреннего аудита и поощрять их профессиональное развитие. Руководитель внутреннего аудита должен действовать совместно с внутренними аудиторами с целью помочь им в развитии индивидуальных компетенций посредством обучения, предоставления обратной связи от непосредственных руководителей и (или) наставничества. (См. также Стандарт 3.1 «Компетентность».)

Рекомендации по вопросам практической реализации

Структура и подход к обеспечению функции внутреннего аудита ресурсами должны соответствовать Положению о внутреннем аудите, а также способствовать реализации стратегии функции внутреннего аудита и выполнению плана работы внутреннего аудита.

При разработке подхода к управлению кадровыми ресурсами функции внутреннего аудита руководителю внутреннего аудита следует:

- Учитывать организационные характеристики, такие как структуру и сложность организации, географические сложности, разнообразие культур и языков, а также изменчивость рисков среды, в которой работает организация.
- Учитывать бюджет внутреннего аудита, а также экономическую эффективность и гибкость различных подходов к набору персонала (например, наем сотрудника или заключение договора с внешним поставщиком услуг).
- Понимать варианты обеспечения кадровыми ресурсами, которые необходимы для работы в соответствии с Положением о внутреннем аудите и выполнения плана работы внутреннего аудита.
- Согласовать подход с Советом и высшим исполнительным руководством.
- Рассмотреть необходимость планирования преемственности для руководителя внутреннего аудита, включая обсуждение с Советом.

Для поддержки процесса найма компетентных внутренних аудиторов руководителю внутреннего аудита следует:

- Действовать совместно с функцией по управлению кадровыми ресурсами в вопросе разработки квалификационных требований или должностных инструкций, соответствующих требованиям Стандарта 3.1 «Компетентность» и соответствующим моделям профессиональной компетентности.
- Учитывать преимущества найма внутренних аудиторов с разнообразной профессиональной подготовкой, опытом и взглядами, а также создания открытой рабочей среды, способствующей эффективному сотрудничеству и обмену различными точками зрения.
- Участвовать в мероприятиях по подбору персонала, таких как ярмарки вакансий, мероприятия для студентов, профессиональные мероприятия и интервью с потенциальными кандидатами на работу.

Для развития и удержания внутренних аудиторов руководителю внутреннего аудита следует:

- Внедрить программу мероприятий по мотивации, вознаграждению, продвижению по службе и признанию заслуг работников, которая способствует достижению стратегических целей функции внутреннего аудита.
- Внедрить процедуры обучения, оценки деятельности, развития компетенций и содействия профессиональному развитию внутренних аудиторов.
- Учитывать задачи функции внутреннего аудита и организации в области кадровых ресурсов, такие как осуществление кросс-функционального обмена знаниями и планирование преемственности.
- Культивировать соответствующую этическим принципам, профессиональную среду, в которой внутренние аудиторы получают надлежащее обучение и результативно взаимодействуют между собой. (См. также Раздел II «Этика и профессионализм».)

При оценке достаточности кадровых ресурсов для выполнения плана работы внутреннего аудита руководителю внутреннего аудита следует учитывать:

- Компетенции внутренних аудиторов и компетенции, необходимые для предоставления услуг внутреннего аудита.
- Характер и сложность услуг.
- Количество внутренних аудиторов и доступное рабочее время.
- Ограничения при календарном планировании, включая доступность внутренних аудиторов, информации, сотрудников и имущества организации.
- Возможность полагаться на результаты работы других сторон, обеспечивающих уверенность (см. также Стандарт 9.5 «Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы».)

Помимо компетенций руководитель внутреннего аудита также рассматривает сроки или календарный график выполнения заданий внутреннего аудита, основываясь на графиках работы отдельных внутренних аудиторов и доступности персонала, ответственного за объект аудита. Если установлен конкретный срок выполнения аудиторского задания, ресурсы для его выполнения должны быть доступны в это время.

Если ресурсы недостаточны для выполнения запланированных аудиторских заданий, руководитель внутреннего аудита может провести обучение имеющегося персонала, направить запрос на участие в задании специалиста из организации в качестве «гостевого» (приглашенного) аудитора, нанять дополнительный персонал, принять решение полагаться на результаты работы других сторон, обеспечивающих уверенность, разработать ротационную программу аудита или заключить договор с внешним поставщиком услуг. Внешние стороны, обеспечивающие уверенность, могут предоставлять специалистов, обладающих специализированными навыками, выполнять специальные проекты или выполнять аудиторские задания.

Когда функция внутреннего аудита комплектуется собственными кадровыми ресурсами организации, укомплектование персоналом может дополняться ротацией персонала, при которой сотрудники других бизнес-подразделений временно переходят на работу во внутренний аудит, а затем возвращаются в свое бизнес-подразделение. Сотрудники, переведенные на работу во внутренний аудит, могут привнести специальные навыки и знания, а также оригинальные взгляды и идеи. Кроме того, когда сотрудники переводятся обратно в бизнес-подразделения, приобретенный ими опыт в области внутреннего аудита способствует более глубокому пониманию процессов руководства, управления рисками и внутреннего контроля в организации. При использовании ротационной модели руководителю внутреннего аудита следует иметь в виду возможность потенциального отрицательного воздействия на объективность и принимать соответствующие защитные меры. (См. также Стандарт 2.2 «Сохранение объективности».)

Процедура по надзору за выполнением аудиторских заданий должна предусматривать предоставление внутренним аудиторам достаточных возможностей для получения конструктивной обратной связи от более опытных внутренних аудиторов, выполняющих надзорные функции; такая обратная связь может предоставляться в виде письменных или устных комментариев в рамках проведения контроля качества рабочей документации и другого обмена информацией. Программы наставничества предоставляют возможность пройти обучение на рабочем месте, в ходе которого менее опытные внутренние аудиторы могут следить и непосредственно наблюдать за выполнением аудиторских заданий опытными сотрудниками. Текущий мониторинг и периодические самооценки, проводимые в рамках внутренних оценок качества функции внутреннего аудита, предоставляют внутренним аудиторам дополнительные возможности для получения обратной

связи и предложений по повышению своей эффективности. (См. также Стандарт 12.1 «Внутренняя оценка качества».) Индивидуальные оценки деятельности, проводимые через регулярные промежутки времени, например, ежегодно, являются еще одним источником информации, которая может способствовать профессиональному развитию внутренних аудиторов.

Руководителю внутреннего аудита следует соблюдать политику организации в области управления кадровыми ресурсами, а в общественном секторе соблюдать условия труда в соответствии с регулятивными требованиями и трудовыми договорами. В данных случаях руководителю внутреннего аудита следует тщательно изучить внутренние процессы и процедуры и оптимизировать классификаторы должностей, технологии оценки персонала и прочие обязательные механизмы работы с кадровыми ресурсами в целях обеспечения деятельности функции внутреннего аудита. В ситуациях, когда обязательные к исполнению требования ограничивают возможности удовлетворения потребностей функции внутреннего аудита в кадровых ресурсах, следует сообщать Совету и высшему исполнительному руководству.

Примеры подтверждения соответствия

- Документально оформленный анализ разрывов между компетенциями персонала внутреннего аудита и требующимися компетенциями.
- Должностные инструкции.
- Резюме внутренних аудиторов, работающих в организации.
- Документально оформленные планы обучения и подтверждение прохождения обучения.
- Договоры с внешним поставщиком услуг и резюме предоставленных ими внутренних аудиторов.
- План работы внутреннего аудита с указанием предполагаемого календарного графика выполнения заданий и выделенных ресурсов.
- Протоколы встреч, в которых зафиксировано обсуждение бюджета внутреннего аудита.
- Сравнение запланированного количества рабочего времени с фактическим после выполнения задания.
- Оценки деятельности функции внутреннего аудита и отдельных внутренних аудиторов.

Стандарт 10.3 Технологические ресурсы

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен обеспечить наличие у функции внутреннего аудита технологических решений для поддержки процессов внутреннего аудита. Руководитель внутреннего аудита должен регулярно оценивать технологические решения, используемые функцией внутреннего аудита, и изыскивать возможности для повышения эффективности и результативности.

При внедрении новых технологических решений руководитель внутреннего аудита должен обеспечивать прохождение внутренними аудиторами соответствующего обучения по эффективному использованию технологических ресурсов. Руководитель внутреннего аудита должен действовать совместно с подразделениями информационных технологий и информационной безопасности организации с целью обеспечения надлежащего использования технологических ресурсов.

Руководитель внутреннего аудита должен сообщать Совету и высшему исполнительному руководству о влиянии технологических ограничений на эффективность или результативность функции внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Функции внутреннего аудита следует использовать технологические решения для повышения своей эффективности и результативности. Примеры технологических решений включают:

- Системы управления внутренним аудитом.
- Средства автоматизации описания процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Инструменты, помогающие в работе с данными и в аналитике данных.
- Инструменты, помогающие в вопросах коммуникации и совместной работы.

При оценке наличия у функции внутреннего аудита технологических ресурсов для выполнения своих обязанностей, руководителю внутреннего аудита следует:

- Оценить целесообразность приобретения технологических средств для расширения возможностей функции внутреннего аудита.
- Взаимодействовать с другими подразделениями в отношении совместного использования систем руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.
- Направлять Совету и высшему исполнительному руководству для утверждения обоснованные заявки на финансирование приобретения технологических решений.
- Разрабатывать и реализовать планы по внедрению одобренных технологических решений. В планы следует включать обучение внутренних аудиторов и демонстрацию Совету и высшему исполнительному руководству преимуществ технологий.
- Выявлять и реагировать на риски, возникающие при использовании технологий, в том числе риски, связанные с информационной безопасностью и сохранностью личных данных.

Примеры подтверждения соответствия

- Разделы стратегии внутреннего аудита, описывающие имеющиеся и планируемые мероприятия по применению технологических решений для достижения целей функции внутреннего аудита.
- Документированные обсуждения или планы, связанные с запросами на технологические решения и их внедрением.
- Записи о внедрении, использовании и обучении применению технологических решений, в том числе рабочая документация, подтверждающая использование технологических решений при выполнении аудиторских заданий.
- Имена внутренних аудиторов - обладателей сертификатов и квалификаций, относящихся к технологиям.
- Политики и процедуры в области информационной безопасности, управления документооборотом и другие политики и процедуры, связанные с использованием технологических ресурсов функцией внутреннего аудита.

Принцип 11. Осуществляйте эффективную коммуникацию

Руководитель внутреннего аудита обеспечивает эффективную коммуникацию функции внутреннего аудита с заинтересованными сторонами.

Эффективная коммуникация требует выстраивания отношений, формирования доверия и предоставления возможности заинтересованным сторонам получать выгоды от результатов услуг внутреннего аудита. Руководитель внутреннего аудита несет ответственность за оказание помощи функции внутреннего аудита в налаживании постоянной коммуникации с заинтересованными сторонами с целью укрепления доверия и развития отношений. Кроме того, руководитель внутреннего аудита в целях обеспечения предоставления качественной информации по результатам предоставления услуг внутреннего аудита осуществляет контроль над формализованным обменом информацией функции внутреннего аудита с Советом и высшим исполнительным руководством.

Стандарт 11.1 Выстраивание отношений и коммуникация с заинтересованными сторонами

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать подход к выстраиванию функцией внутреннего аудита отношений и доверия с ключевыми заинтересованными сторонами, включая Совет, высшее исполнительное руководство, операционное руководство, регуляторов, а также внутренние и внешние стороны, обеспечивающие уверенность, и других консультантов.

Руководитель внутреннего аудита должен развивать формальные и неформальные коммуникации между функцией внутреннего аудита и заинтересованными сторонами, способствуя взаимному пониманию:

- Интересов и проблем организации.
- Подходов к выявлению рисков, управлению ими и обеспечению уверенности.
- Функций и обязанностей соответствующих сторон и возможностей для сотрудничества.
- Применимых регулятивных требований.
- Важных организационных процессов, включая подготовку финансовой отчетности.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Постоянный регулярный обмен информацией между Советом, высшим исполнительным руководством и функцией внутреннего аудита обеспечивает взаимопонимание в вопросах рисков организации и приоритетов в обеспечении уверенности, а также повышает способность адаптироваться к изменениям. Руководителя внутреннего аудита следует включить в коммуникационный процесс организации, что позволит быть в курсе важных изменений и планируемых действий, которые могут повлиять на цели и риски организации. Руководителю внутреннего аудита также следует присутствовать на заседаниях Совета, ключевых комитетов, высшего исполнительного руководства и групп, непосредственно подотчетных высшему исполнительному руководству, как, например, отделы комплаенс, управления рисками и контроля качества.

Кроме того, руководителю внутреннего аудита следует обсудить процедуру коммуникации с Советом и высшим исполнительным руководством для определения критериев существенности проблемных вопросов, решение которых требует формальной коммуникации, а также формата, содержания и периодичности такой коммуникации.

Проведение отдельных встреч с руководителями высшего звена и членами Совета позволяет руководителю внутреннего аудита выстраивать с ними отношения, узнавать их точку зрения и то, что их беспокоит. Чтобы лучше понимать бизнес-цели и процессы, внутренним аудиторам следует проводить встречи с ключевыми представителями операционного руководства, такими как руководители бизнес-подразделений и сотрудники, выполняющие операционные задачи. В некоторых жестко регулируемых отраслях или секторах может быть целесообразно организовывать встречи руководителя внутреннего аудита с внешними аудиторами и регуляторами.

Руководитель внутреннего аудита и внутренние аудиторы могут инициировать обсуждение с руководством и Советом стратегии, целей, рисков, а также отраслевых новостей, тенденций и регулятивных изменений. Такие обсуждения, наряду с опросами, интервью и групповыми семинарами, являются полезными инструментами для получения информации, особенно относительно рисков мошенничества и возникающих рисков. Интернет-сайты, информационные бюллетени, презентации и другие формы коммуникации могут быть эффективными способами информирования сотрудников и других заинтересованных сторон о роли и пользе от работы функции внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита может делегировать отдельным внутренним аудиторам обязанности по поддержанию постоянного обмена информацией с руководством ключевых функций, таких как международные операции, информационные технологии, финансы, комплаенс, управление кадровыми ресурсами, а также руководителями бизнес-сегментов. (См. также Стандарт 9.5 «Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы».)

Обмен информацией должен предусматривать возможности для непрерывного неформального взаимодействия между внутренними аудиторами и сотрудниками организации. Когда неформальное взаимодействие осуществляется на постоянной основе, сотрудники обретают доверие к внутренним аудиторам, что увеличивает вероятность открытого общения, которого может не быть на официальных встречах. Неформальное взаимодействие в рамках построения отношений может увеличить всестороннее понимание внутренними аудиторами организации и ее контрольной среды. Ротация внутренних аудиторов при выполнении аудиторских заданий в отдельных бизнес-подразделениях или местоположениях может позволить найти баланс между преимуществами неформальной коммуникации и необходимостью сохранения объективности внутренних аудиторов.

Примеры подтверждения соответствия

- Документированный план управления взаимоотношениями функции внутреннего аудита с заинтересованными сторонами.
- Повестки дня или протоколы встреч между сотрудниками функции внутреннего аудита и заинтересованными сторонами.
- Опросы, интервью и групповые семинары, посредством которых внутренние аудиторы получают информацию от внутренних заинтересованных сторон.
- Интернет-сайты или веб-страницы, информационные бюллетени, презентации и другие средства, с помощью которых функция внутреннего аудита осуществляет коммуникацию с заинтересованными сторонами организации.

Стандарт 11.2 Эффективная коммуникация

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать и внедрить методологию, обеспечивающую точность, объективность, ясность, краткость, конструктивность, полноту и своевременность коммуникации функции внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Методология может включать политики, процедуры, критерии, руководства по стилизовому оформлению для обеспечения последовательности и управления коммуникацией функции внутреннего аудита. Методологию коммуникации следует разрабатывать с учетом ожиданий Совета, высшего исполнительного руководства и других заинтересованных сторон. (См. также Стандарт 9.3 «Методология» и Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».) Руководитель внутреннего аудита может провести обучение для внутренних аудиторов по вопросам коммуникации, например, по написанию отчетов или подготовке презентаций для представления итоговых результатов.

Методологические процедуры, например, контроль качества, повышают степень, в которой сообщения в рамках аудиторского задания являются:

- Точными – не содержащими ошибок или искажений и соответствующими фактам, на которых основаны. При составлении сообщений внутренним аудиторам следует использовать точные термины и описания, подкрепленные собранной информацией. Внутренним аудиторам также следует учитывать другие стандарты, касающиеся точности, включая Стандарт 11.4 «Ошибки и упущения».
- Объективными – непредвзятыми, беспристрастными и основанными на результатах добросовестной и сбалансированной оценки всех относящихся к делу фактов и обстоятельств. Наблюдения, заключения, рекомендации и (или) планы мероприятий, а также другие результаты предоставления услуг внутреннего аудита должны основываться на сбалансированной оценке относящихся к делу обстоятельств. Основное внимание в сообщениях следует уделять изложению фактической информации и увязке этой информации с целями. Внутренним аудиторам следует избегать терминов, которые могут быть сочтены предвзятыми. (См. также Принцип 2 «Сохраняйте объективность» и его стандарты);
- Ясными – логичными и легко понятными для соответствующих заинтересованных сторон, без ненужных технических терминов. Ясность сообщений улучшается, когда внутренние аудиторы применяют терминологию, используемую в организации, и используют язык, который легко воспринимается предполагаемой аудиторией. Внутренним аудиторам следует избегать употребления ненужных технических терминов и давать определение важным терминам, которые не являются общеупотребительными или используются в сообщениях или презентациях в специфическом или необычном значении. Внутренние аудиторы улучшают ясность сообщений за счет включения важных деталей, подтверждающих наблюдения, заключения, рекомендации и (или) планы мероприятий.
- Краткими – сжатыми, без лишних подробностей и многословия. Внутренним аудиторам следует избегать избыточности и исключать информацию, которая является ненужной, несущественной или не имеет отношения к аудиторскому заданию или услуге.
- Конструктивными – полезными для заинтересованных сторон и организации и позволяющими производить улучшения, где это необходимо. Внутренним аудиторам следует излагать информацию в конструктивном и доброжелательном тоне, который облегчает сотрудничество с объектом аудита в определении возможностей для улучшения.
- Полными – содержащими относящуюся к делу, достоверную и достаточную информацию и доказательства для подтверждения результатов предоставления услуг внутреннего аудита. Полнота позволяет пользователю прийти к тем же выводам, что и внутренние аудиторы. Внутренним аудиторам следует адаптировать содержание сообщений в соответствии с потребностями различных получателей с учетом того, какая информации им необходима, чтобы предпринять действия, за которые они несут ответственность. Например, сообщения для Совета и высшего исполнительного руководства могут отличаться от сообщений для руководства объекта аудита.

- Своевременными – предоставленными в нужный срок в зависимости от важности вопроса, чтобы позволить руководству предпринять корректирующее действие. Понятие «своевременность» может отличаться в разных организациях и зависеть от характера аудиторского задания.

Руководитель внутреннего аудита может установить ключевые показатели для мониторинга эффективности коммуникации внутреннего аудита, которые могут использоваться как часть программы обеспечения и повышения качества. (См. также Стандарт 8.3 «Качество», Принцип 12 «Повышайте качество» и его стандарты.)

Примеры подтверждения соответствия

- Руководства по стилевому оформлению, шаблоны документов и прочая документально оформленная методология для обеспечения эффективной коммуникации.
- Записи об участии в обучении или встречах по вопросам навыков эффективной коммуникации.
- Итоговые сообщения о результатах заданий и другие документы, утвержденные руководителем внутреннего аудита, а также документы, подтверждающие соответствие характеристикам эффективной коммуникации.
- Слайды презентаций или протоколы встреч, соответствующие характеристикам эффективной коммуникации.
- Записи, демонстрирующие своевременность сообщений.
- Рабочая документация, соответствующая характеристикам эффективной коммуникации.
- Рабочая документация с пометками руководителя аудиторского задания по вопросу повышения эффективности коммуникации.
- Результаты опросов заинтересованных сторон о качестве сообщений внутреннего аудита.
- Результаты выполнения программы обеспечения и повышения качества.

Стандарт 11.3 Информирование о результатах

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен периодически информировать Совет и высшее исполнительное руководство о результатах предоставления услуг внутреннего аудита, а также по мере необходимости предоставлять информацию по каждому аудиторскому заданию. Руководитель внутреннего аудита должен понимать ожидания Совета и высшего исполнительного руководства относительно характера и сроков информирования.

Результаты предоставления услуг внутреннего аудита могут включать:

- Заключение по итогам аудиторского задания.
- Темы для обсуждения, например, об эффективных практиках или первопричинах проблем.
- Заключение на уровне бизнес-подразделения или организации.

Заключение по итогам аудиторского задания

Руководитель внутреннего аудита до выпуска итогового сообщения о результатах аудиторского задания, которое содержит заключение по итогам задания, должен его рассмотреть, утвердить и решить, кому и как оно будет направлено. Если эти обязанности делегированы другим внутренним аудиторам, руководитель внутреннего аудита продолжает нести общую ответственность. Руководитель внутреннего аудита должен проконсультироваться с юрисконсультантом и (или) высшим исполнительным руководством, в зависимости от того, что требуется, до передачи итогового сообщения третьим сторонам вне организации, если иные требования или ограничения не установлены законодательными или регулятивными нормами. (См. также Стандарт 11.4 «Ошибки и упущения», Стандарт 11.5 «Информирование о принятых рисках» и Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)

Темы для обсуждения

При рассмотрении в комплексе наблюдений и заключений по результатам нескольких заданий могут выявиться закономерности или тенденции, такие как корневые причины. Если руководитель внутреннего аудита выявляет темы для обсуждения, касающиеся процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля, такие вопросы должны быть своевременно доведены до сведения Совета и высшего исполнительного руководства, наряду с идеями, советами и (или) заключениями.

Заключение на уровне бизнес-подразделения или организации

От руководителя внутреннего аудита может требоваться дать заключение об эффективности процессов управления организацией, управления рисками и (или) внутреннего контроля на уровне бизнес-подразделения или организации в силу наличия законодательных и (или) нормативных требований, отраслевых требований или ожиданий Совета, высшего исполнительного руководства и (или) других заинтересованных сторон. Такое заключение отражает профессиональное суждение руководителя внутреннего аудита, которое основывается на результатах совокупности аудиторских заданий и должно быть подкреплено относящейся к делу, надежной и достаточной информацией.

При предоставлении такого заключения Совету или высшему исполнительному руководству руководитель внутреннего аудита должен включить в него следующее:

- Краткое описание полученного запроса.
- Критерии, использованные в качестве основы для формирования заключения, например, концепция управления организацией или концепция управления рисками и внутреннего контроля.
- Объем, включая период, к которому относится заключение, а также возможные ограничения.
- Краткое изложение информации, подтверждающей заключение.
- Раскрытие соответствующей информации, в случае если внутренний аудит полагается на работу других сторон, обеспечивающих уверенность.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Результаты предоставления услуг внутреннего аудита могут быть основаны на результатах отдельных заданий, совокупности заданий и взаимодействии с Советом и высшим исполнительным руководством в течение времени.

Заключение по итогам аудиторского задания

В то время как согласно требованиям Стандарта 13.1 «Коммуникация в рамках аудиторского задания» внутренние аудиторы в ходе выполнения задания должны обмениваться информацией с лицами, ответственными за объект аудита, руководитель внутреннего аудита несет ответственность за распространение среди соответствующих сторон итогового сообщения о результатах аудиторского задания. В число таких сторон могут входить Совет, высшее исполнительное руководство и (или) лица, ответственные за разработку и реализацию планов мероприятий руководства. (См. также Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)

Руководителю внутреннего аудита следует рекомендовать внутренним аудиторам отмечать удовлетворительные и положительные результаты деятельности в сообщениях в рамках аудиторского задания. Примеры передовой практики, о которых стало известно в ходе выполнения заданий, могут использоваться для передачи опыта другим подразделениям организации или служить ориентиром для всей организации.

Темы для обсуждения

Отслеживание наблюдений и заключений в комплексе по результатам нескольких заданий может позволить выявить тенденции, такие как улучшение или ухудшение состояния по сравнению с установленными критериями, первопричину, лежащую в основе текущего состояния, или возможность рассказать о практике, ведущей к росту эффективности или результативности. Указанные тенденции могут приводить к дополнительным заданиям по рассматриваемой теме для проработки в рамках организации в целом.

В сообщения для Совета и высшего исполнительного руководства следует включать:

- Информацию о существенных недостатках контроля и подробный анализ первопричин.
- Тематические или системные вопросы, действия или прогресс в рамках совокупности аудиторских заданий или бизнес-подразделений.

При выявлении тем для обсуждения следует учитывать информацию, полученную от других сторон, обеспечивающих уверенность. (См. также Стандарт 9.5 «Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы».)

Заключения на уровне бизнес-подразделения или организации

При представлении заключения в целом на уровне бизнес-подразделения или организации руководителю внутреннего аудита следует рассмотреть, как заключение соотносится со стратегией, целями и рисками организации. Руководителю внутреннего аудита также следует рассмотреть вопрос о том, может ли заключение решить проблему, принести пользу и (или) дать руководству или другим заинтересованным сторонам уверенность в целом в отношении какого-либо вопроса или текущего состояния.

Руководитель внутреннего аудита также рассматривает период времени, к которому относится заключение, и любые ограничения объема, чтобы определить, какие задания было бы уместно учитывать при формулировании общего заключения. При этом учитываются все задания или проекты периода,

включая те, которые были выполнены другими внутренними и внешними сторонами, обеспечивающими уверенность. (См. также Стандарт 9.5 «Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы».) Например, общее заключение может основываться на совокупности заключений по итогам выполнения аудиторских заданий на местном, региональном и национальном уровнях организации, а также на результатах, сообщенных независимыми третьими сторонами или регуляторами. Контекст включает в себя указание периода времени, видов деятельности, ограничений и другие параметры, определяющие границы общего заключения.

Руководителю внутреннего аудита следует обобщить информацию, на которой основывается общее заключение, и определить соответствующие концепции управления рисками или внутреннего контроля или другие критерии, используемые в качестве основы для общего заключения.

Руководителю внутреннего аудита следует четко определить, как общее заключение соотносится со стратегией, целями и рисками организации. В целом заключения часто оформляются в письменной форме, но могут также предоставляться и устно.

Примеры подтверждения соответствия

- Итоговые сообщения по результатам аудиторских заданий, включающие наблюдения, рекомендации и заключения по итогам задания.
- Конспект руководителя внутреннего аудита, протоколы встреч, тезисы докладов, слайды или документы, подтверждающие осуществление коммуникации с Советом и высшим исполнительным руководством.
- Аналитические материалы, включая сводки данных, диаграммы и графики, отражающие тенденции.
- Соответствующие концепции управления рисками или контроля или другие критерии, используемые в качестве основы для общего заключения.

Стандарт 11.4 Ошибки и упущения

Требования

Если итоговое сообщение о результатах аудиторского задания содержит существенную ошибку или упущение, руководитель внутреннего аудита должен оперативно довести скорректированную информацию до сведения всех сторон, получивших первоначальное сообщение.

Существенность определяется в соответствии с критериями, согласованными с Советом.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководителю внутреннего аудита и Совету следует согласовать порядок информирования о корректировках. Для определения существенности руководителю внутреннего аудита следует оценить, может ли ошибочная или упущенная информация иметь юридические или регулятивные последствия или изменить наблюдения, заключения, рекомендации или планы мероприятий руководства.

Руководитель внутреннего аудита определяет наиболее подходящий способ информирования, чтобы скорректированную информацию получили все стороны, получившие первоначальное сообщение. Помимо направления скорректированной информации руководителю внутреннего аудита следует определить причину ошибки или упущения и предпринять корректирующие действия для предотвращения повторения подобной ситуации в будущем.

Примеры подтверждения соответствия

- Методология внутреннего аудита по вопросу устранения ошибок и упущений.
- Согласованные с Советом критерии, используемые руководителем внутреннего аудита для определения уровня существенности.
- Переписка и другие записи, показывающие, как руководитель внутреннего аудита определил существенность и причину ошибки или упущения.
- Календарь встреч руководителя внутреннего аудита, протоколы заседаний Совета или других встреч, на которых обсуждались ошибки или упущения, а также служебные записки и переписка по электронной почте по данному вопросу.
- Первоначальные и скорректированные итоговые сообщения.
- Документация, подтверждающая получение соответствующими сторонами скорректированных сообщений.

Стандарт 11.5 Информирование о принятых рисках

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен сообщать о недопустимом уровне риска.

Если руководитель внутреннего аудита приходит к выводу, что руководство приняло риски, уровень которых превышает риск-аппетит или уровень толерантности к риску организации, то этот вопрос необходимо обсудить с высшим исполнительным руководством. Если руководитель внутреннего аудита установил, что вопрос не был решен высшим исполнительным руководством, вопрос должен быть передан для рассмотрения на уровне Совета. Решение вопроса в отношении риска не входит в обязанности руководителя внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Руководитель внутреннего аудита получает понимание рисков организации и толерантности организации к риску, обсуждая эти вопросы с Советом и высшим исполнительным руководством, поддерживая отношения и постоянный обмен информацией с заинтересованными сторонами, а также на основе результатов предоставления услуг внутреннего аудита. (См. также Стандарт 8.1 «Взаимодействие с Советом», Стандарт 9.1 «Понимание процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля» и Стандарт 11.1 «Построение отношений и коммуникация с заинтересованными сторонами».) Это дает руководителю внутреннего аудита представление об уровне риска, который организация считает приемлемым. При наличии в организации формализованного процесса управления рисками руководителю внутреннего аудита следует изучить существующую политику в отношении принятия рисков.

Руководитель внутреннего аудита может обсудить и согласовать с Советом методологию документирования и информирования о принятии рисков, превышающих риск-аппетит или уровень толерантности организации к риску. В дополнение к требованиям Стандартов, в методологии следует учесть процесс, политику и процедуры организации в области управления рисками. Процесс управления рисками может определять предпочтительный подход к информированию о вопросах, связанных с существенными рисками. Описание может включать требования о своевременности информирования, порядке информирования и о проведении консультаций с юрисконсультom или руководителем отдела комплаенс организации. В методологию внутреннего аудита также следует включить процедуры документирования обсуждений и предпринятых действий, включая описание риска, причину внимания к вопросу, причину невыполнения руководством рекомендаций внутренних аудиторов или других действий, имя лица, ответственного за принятие риска, и дату обсуждения.

Руководителю внутреннего аудита может стать известно о принятом руководством риске в результате рассмотрения действий, предпринятых руководством по результатам аудиторского задания, и мониторинга хода реализации рекомендаций и планов мероприятий руководством. Построение отношений и поддержание коммуникации с заинтересованными сторонами являются дополнительными способами быть осведомленным о процессах управления рисками, включая принятие рисков руководством.

К последствиям принятия рисков, превышающих риск-аппетит, можно отнести:

- Нанесение ущерба репутации организации.
- Нанесение ущерба сотрудникам или другим заинтересованным сторонам организации.
- Наложение регулирующими органами значительных штрафов, ограничений на ведение бизнеса или других финансовых или договорных штрафных санкций.
- Материальные искажения.
- Конфликты интересов, мошеннические или иные противоправные деяния.
- Существенные задержки в достижении стратегических целей.

Профессиональное суждение руководителя внутреннего аудита помогает определить, приняло ли руководство риски, превышающие риск-аппетит или уровень толерантности к риску. Например, если руководство не продемонстрировало достаточного прогресса в выполнении планов мероприятий, то руководитель внутреннего аудита может прийти к заключению, что руководство приняло риск, уровень которого превышает риск-аппетит или уровень толерантности к риску. До передачи вопроса для рассмотрения на уровне Совета и (или) высшего исполнительного руководства руководителю внутреннего аудита следует обсудить проблему непосредственно с руководством, ответственным за данную область риска, чтобы поделиться опасениями, понять точку зрения руководства и согласовать обновленный план мероприятий.

Требования настоящего стандарта выполняются только в том случае, если руководитель внутреннего аудита не может достичь согласия с руководством, ответственным за управление риском. Если риск, определенный как неприемлемый, остается не устраненным после обсуждения с высшим исполнительным руководством, руководитель внутреннего аудита передает вопрос для рассмотрения на уровне Совета. Совет несет ответственность за определение способа решения вопроса в отношении руководства.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация по обсуждению и согласованию с Советом процедуры информирования о проблемных вопросах с рисками.
- Документация по обсуждению рисков и мероприятий, рекомендованных операционному и высшему исполнительному руководству, включая протоколы встреч.
- Документация, содержащая пояснения в отношении проблемных вопросов с рисками и действий, предпринятых внутренним аудитом для его разрешения, включая процесс передачи вопроса на обсуждение высшего исполнительного руководства после обсуждения на уровне операционного руководства.
- Документация со встреч с Советом, в том числе закрытых заседаний, в ходе которых проблемный вопрос был передан для рассмотрения на уровне Совета.

Принцип 12. Повышайте качество

Руководитель внутреннего аудита отвечает за соблюдение функцией внутреннего аудита Международных стандартов внутреннего аудита и обеспечение непрерывного повышения качества работы.

Качество — это обобщающий показатель соответствия Международным стандартам внутреннего

аудита и достижения целевых параметров деятельности функции внутреннего аудита. Таким образом, программа обеспечения и повышения качества предназначена для оценки и содействия соблюдению функцией внутреннего аудита Стандартов, достижению целевых параметров деятельности и стремлению к непрерывному совершенствованию. Программа предусматривает проведение внутренних и внешних оценок. (См. также Стандарт 8.3 «Качество» и Стандарт 8.4 «Внешняя оценка качества».)

Руководитель внутреннего аудита несет ответственность за обеспечение непрерывного совершенствования функции внутреннего аудита. Это требует разработки показателей для оценки качества выполнения аудиторских заданий, работы внутренних аудиторов и функции внутреннего аудита. Эти показатели создают основу для оценки прогресса в достижении целевых параметров деятельности, включая непрерывное совершенствование.

Стандарт 12.1 Внутренняя оценка качества

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен готовить и проводить внутренние оценки соответствия функции внутреннего аудита Международным стандартам внутреннего аудита и прогресса в достижении целевых показателей деятельности.

Руководитель внутреннего аудита должен разработать методологию внутренней оценки, указанную в Стандарте 8.3 «Качество», предусматривающую:

- Текущий мониторинг соответствия функции внутреннего аудита Стандартам и прогресса в достижении целевых параметров деятельности.
- Проведение периодической самооценки или оценки другими лицами в организации, обладающими достаточными знаниями о практике внутреннего аудита, оценки соответствия Стандартам.

Обсуждение с Советом и высшим исполнительным руководством результатов внутренних оценок.

На основе результатов периодических самооценок руководитель внутреннего аудита должен разработать планы мероприятий, включая сроки, по устранению несоответствий Стандартам и использованию возможностей для улучшения. Руководитель внутреннего аудита должен доводить результаты периодических самооценок и осуществления планов мероприятий до сведения Совета и высшего исполнительного руководства. (См. также Стандарт 8.1 «Взаимодействие с Советом», Стандарт 8.3 «Качество» и Стандарт 9.3 «Методология».)

Внутренние оценки должны документироваться и включаться в оценку, проведенную независимой третьей стороной в рамках внешней оценки качества работы внутреннего аудита. (См. также Стандарт 8.4 «Внешняя оценка качества».)

Если несоответствие Стандартам влияет на общую область охвата или деятельность функции внутреннего аудита, руководитель внутреннего аудита должен сообщить Совету и высшему исполнительному руководству о несоответствии и его последствиях.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Текущий мониторинг

Текущий мониторинг предполагает повседневный надзор, анализ и оценку работы функции внутреннего аудита. Текущий мониторинг включается в политику и процедуры, используемые для управления функцией внутреннего аудита, и осуществляется с использованием процессов, инструментов и информации, необходимых для оценки соответствия Стандартам.

Прогресс в достижении функцией внутреннего аудита целевых параметров деятельности и соответствия Стандартам отслеживается в основном с помощью соответствующих процедур, например, контроля планирования заданий, рабочей документации и итоговых заключений. Эти процедуры позволяют выявлять слабые стороны или области, нуждающиеся в улучшении, и разрабатывать планы мероприятий. Руководитель внутреннего аудита, с целью способствовать стандартизации и единообразному применению рабочих практик, может разработать шаблоны или автоматизированные рабочие документы, предназначенные для использования внутренними аудиторами в ходе выполнения аудиторских заданий.

Надлежащий надзор за выполнением аудиторского задания является основополагающим элементом программы обеспечения и повышения качества. Надзор начинается на этапе планирования и продолжается на протяжении всего задания. Надзор может включать в себя установление ожиданий, поощрение общения между членами группы на протяжении всего задания, а также своевременное рассмотрение и визирование рабочих документов. (См. также Стандарт 12.3 «Надзор и повышение эффективности выполнения аудиторского задания».)

Дополнительные механизмы, широко применяемые для осуществления текущего мониторинга, включают следующее:

- Чек-листы или средства автоматизации с целью обеспечить уверенность в соблюдении внутренними аудиторами установленной методологии и способствовать тому, чтобы услуги внутреннего аудита оказывались в соответствии со Стандартами. Данные механизмы особенно важно использовать в функциях внутреннего аудита, кадровые ресурсы которых для осуществления надзора ограничены.
- Обратную связь от заинтересованных сторон внутреннего аудита в отношении эффективности и результативности работы группы внутреннего аудита. Обратная связь может запрашиваться непосредственно после выполнения задания или периодически (например, один раз в полгода или ежегодно) посредством проведения опросов или обсуждений между руководителем внутреннего аудита и руководством.
- Другие показатели, которые могут быть полезными при определении эффективности и результативности деятельности функции внутреннего аудита, включают показатели адекватности распределения ресурсов (например, отклонение план-факт), своевременности выполнения заданий, выполнения плана работы внутреннего аудита, а также результаты опросов об удовлетворенности заинтересованных сторон.

Помимо проверки соответствия Стандартам текущий мониторинг может выявить возможности для совершенствования функции внутреннего аудита. В таких случаях руководитель внутреннего аудита может рассмотреть эти возможности при разработке плана мероприятий.

Периодические самооценки

Периодические самооценки дают возможность проводить более комплексный, всесторонний анализ Стандартов и работы функции внутреннего аудита. В ходе периодических самооценок

рассматривается соответствие каждому стандарту, в то время как текущий мониторинг может фокусироваться на соответствии стандартам, относящимся к выполнению аудиторских заданий. Периодические самооценки могут проводиться более опытными сотрудниками функции внутреннего аудита, специально созданной рабочей группой по обеспечению качества, сотрудниками функции внутреннего аудита, получившими сертификат «Дипломированный внутренний аудитор» (Certified Internal Auditor®) или обладающими значительным опытом в сфере Стандартов, а также сотрудниками других подразделений организации, обладающими компетенциями в области аудита. Руководителю внутреннего аудита следует рассмотреть возможность привлечения внутренних аудиторов к участию в регулярных самооценках для лучшего понимания ими Стандартов.

Периодические самооценки позволяют функции внутреннего аудита подтверждать свое соответствие Стандартам. Выполнение периодических самооценок незадолго перед выполнением внешней оценки может сократить необходимые ресурсы и время на выполнение внешней оценки.

В ходе периодических самооценок оценивается:

- Адекватность методологии функции внутреннего аудита;
- Степень содействия функции внутреннего аудита в достижении целей организации.
- Качество предоставляемых услуг внутреннего аудита и осуществляемого надзора.
- Степень соответствия ожиданиям заинтересованных сторон и достижения целевых параметров деятельности.

Лицо или группа, проводящие периодические самооценки, оценивают соответствие функции внутреннего аудита каждому стандарту и могут проводить собеседования и опросы среди заинтересованных сторон функции внутреннего аудита. С помощью данного процесса руководитель внутреннего аудита может оценивать качество и степень соблюдения методологии функции внутреннего аудита.

Примеры подтверждения соответствия

- Заполненные чек-листы по контролю качества рабочих документов, результаты опросов и показатели эффективности, используемые для оценки эффективности и результативности деятельности функции внутреннего аудита.
- Документация по выполненным регулярным оценкам, включая план, рабочие документы, а также обмен информацией.
- Презентации для Совета и руководства, а также протоколы встреч по результатам внутренних оценок.
- Документально оформленные результаты текущего мониторинга и периодических самооценок, включая планы корректирующих мероприятий.
- Действия, предпринятые с целью повышения уровня эффективности, результативности и соответствия Стандартам функции внутреннего аудита.

Стандарт 12.2 Оценка деятельности

Требования

Для оценки деятельности функции внутреннего аудита руководитель внутреннего аудита должен разработать целевые параметры. При разработке целевых параметров деятельности руководитель внутреннего аудита должен учитывать мнение и ожидания Совета и высшего исполнительного руководства.

Руководитель внутреннего аудита должен разработать методологию оценки деятельности, чтобы оценивать прогресс функции внутреннего аудита в достижении поставленных целевых параметров и стимулирования непрерывного совершенствования функции внутреннего аудита.

При оценке деятельности функции внутреннего аудита руководитель внутреннего аудита должен запрашивать обратную связь от Совета и высшего исполнительного руководства.

Руководитель внутреннего аудита должен разработать план мероприятий для решения проблемных вопросов и использования возможностей для улучшения.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Установление целевых параметров деятельности играет важнейшую роль в определении того, реализует ли функция внутреннего аудита свою компетенцию в соответствии со Стандартами и совершенствуется ли в соответствии со своей стратегией.

При установлении целевых параметров деятельности следует учитывать целевые результаты, определенные:

- Принципами Международных стандартов внутреннего аудита.
- Положением о внутреннем аудите.
- Стратегией функции внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита может определить набор целевых параметров деятельности для целей отчетности перед Советом и высшим исполнительным руководством и при этом использовать более широкий ряд целевых параметров деятельности для управления функцией внутреннего аудита. Следует проявить осмотрительность в выборе целевых параметров деятельности, которые должны обеспечить достижение целевых результатов и быть сбалансированы между различными целевыми областями, к которым относятся: ожидания заинтересованных сторон, насколько заключения на уровне бизнес-подразделения или организации в целом соотносятся с целями организации, потребности в кадровых ресурсах, финансовая и операционная эффективность, а также обучение и профессиональное развитие.

После определения целевых параметров деятельности руководителю внутреннего аудита следует установить количественные и качественные целевые значения для отслеживания прогресса в достижении целевых параметров. Руководителю внутреннего аудита следует периодически проверять точность отчетных показателей и стремиться к повышению эффективности.

Руководителю внутреннего аудита следует отслеживать выполнение планов мероприятий по разрешению проблемных вопросов и реализации возможностей для достижения целевых параметров деятельности и сообщать об этом Совету и высшему исполнительному руководству. Целевые области, которые следует принимать во внимание при разработке целевых параметров деятельности и показателей:

- Охват целей аудиторского задания в соответствии с компетенцией внутреннего аудита.
- Насколько заключения функции внутреннего аудита на уровне бизнес-подразделения или организации в целом соотносятся с существенными целями организации. (См. также Стандарт 11.3 «Информирование о результатах»).
- Процент рекомендаций или планов мероприятий, выполненных руководством, которые привели к нужным результатам, по данным мониторинга функции внутреннего аудита. Данный показатель не является исключительно отражением эффективности работы функции внутреннего аудита. Хотя функции внутреннего аудита могут отслеживать выполнение рекомендаций или планов мероприятий, тем не менее руководство несет ответственность за выполнение мероприятий и обеспечение достижения нужных результатов. (См. также Стандарт 15.2 «Подтверждение выполнения рекомендаций или планов мероприятий».)
- Процент охваченных внутренними аудитами ключевых рисков и процедур контроля организации.
- Удовлетворенность заинтересованных сторон в отношении понимания целей аудиторского задания, своевременности его выполнения и ясности заключения по итогам аудиторского задания.
- Процент своевременного выполнения плана работы внутреннего аудита (утвержденного с учетом корректировок).
- Соотношение аудиторских заданий по обеспечению уверенности и консультированию в плане работы внутреннего аудита в сравнении со стратегией внутреннего аудита.
- Подтверждение соблюдения функцией внутреннего аудита Стандартов по результатам внешней оценки качества.
- Подтверждение наличия надлежащих компетенций для выполнения плановых внутренних аудиторских заданий по результатам оценок качества.
- Взаимосвязь планов обучения и профессионального развития внутренних аудиторов со стратегией внутреннего аудита и рисками организации.
- Наличие у персонала не менее одной признанной профессиональной сертификации в области внутреннего аудита.

Примеры подтверждения соответствия

- Целевые параметры деятельности, признанные наиболее существенными с точки зрения обеспечения реализации функцией внутреннего аудита принципов, изложенных в Стандартах, Положения о внутреннем аудите и своей стратегии.
- Показатели для контроля достижения целевых параметров и соответствующие целевые значения этих показателей.
- Планы мероприятий по разрешению проблемных вопросов и реализации возможностей для достижения целевых параметров деятельности.

Стандарт 12.3 Надзор и повышение эффективности выполнения аудиторских заданий

Требования

Руководитель внутреннего аудита должен разработать и внедрить методологию по надзору за выполнением аудиторских заданий, обеспечению качества и развитию компетенций.

- Руководитель внутреннего аудита или руководитель аудиторского задания должен давать внутренним аудиторам указания на протяжении всего задания, проверять выполнение программ задания и удостоверять, что рабочие документы надлежащим образом подтверждают наблюдения, заключения и рекомендации.
- Для обеспечения качества работы руководитель внутреннего аудита должен проверять, выполняется ли задание в соответствии со Стандартами и методологией функции внутреннего аудита.
- Для развития компетенций руководитель внутреннего аудита должен предоставлять внутренним аудиторам обратную связь в отношении качества их работы и возможностей для улучшения.

Необходимая степень надзора зависит от зрелости функции внутреннего аудита, квалификации и опыта внутренних аудиторов, а также сложности аудиторских заданий.

Руководитель внутреннего аудита несет ответственность за осуществление надзора за выполнением заданий независимо от того, выполняется ли задание сотрудниками функции внутреннего аудита или другими поставщиками услуг. Обязанности по надзору могут быть делегированы соответствующим квалифицированным лицам, однако руководитель внутреннего аудита продолжает нести конечную ответственность.

Руководитель внутреннего аудита должен обеспечить документирование и хранение доказательств осуществления надзора в соответствии с установленной методологией функции внутреннего аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

При планировании заданий руководителю внутреннего аудита или назначенному руководителю задания следует проанализировать цели аудиторского задания. Надзор может включать в себя использование возможностей для развития персонала, таких как проведение встреч после выполнения задания между выполнявшими его внутренними аудиторами и руководителем внутреннего аудита.

Оценка навыков сотрудников функции внутреннего аудита — это постоянный процесс, выходящий за рамки проверки рабочей документации аудиторского задания. На основании результатов оценки навыков руководитель внутреннего аудита может определить, кто из внутренних аудиторов обладает необходимой квалификацией для осуществления надзора за выполнением заданий, и распределить задачи соответствующим образом.

На этапе планирования руководитель задания утверждает программу аудиторского задания и может взять на себя ответственность за другие аспекты задания. (См. также Принцип 13 «Осуществляйте эффективное планирование аудиторских заданий» и его стандарты.)

Главным критерием при утверждении программы задания является ее эффективность с точки зрения достижения целей аудиторского задания. Программа задания включает в себя процедуры получения, анализа, оценки и документирования информации. Надзор за выполнением задания также включает мониторинг выполнения программы задания и утверждение изменений в программе.

Руководителю задания следует поддерживать постоянное общение с внутренними аудиторами, назначенными для выполнения задания, а также с руководством объекта аудита. Руководитель задания изучает рабочие документы, в которых описываются выполненные аудиторские процедуры, собранная информация, наблюдения и предварительные выводы, сделанные в ходе выполнения задания. Руководитель задания оценивает уместность, надежность и достаточность информации, процедур тестирования и полученных доказательств для достижения целей аудиторского задания и обоснования заключения по итогам его выполнения. В функциях внутреннего аудита, где в штате нет отдельных аудиторов, занимающихся надзором и постоянным мониторингом, руководитель внутреннего аудита может рассмотреть использование таких инструментов, как чек-листы или другие автоматизированные инструменты, которые помогут осуществлять надзор за соблюдением Стандартов при выполнении каждого задания.

Стандарт 11.2 «Эффективная коммуникация» требует, чтобы коммуникация в рамках выполнения задания была точной, объективной, ясной, краткой, конструктивной, полной и своевременной. Руководитель аудиторского задания изучает обмен информацией и рабочую документацию в рамках задания на предмет соответствия этим характеристикам, поскольку рабочая документация является главной основой для коммуникации в рамках задания.

На протяжении всего задания руководитель задания и (или) руководитель внутреннего аудита проводит встречи с внутренними аудиторами, назначенными для выполнения задания, и обсуждает процесс его выполнения, что дает возможности для обучения, развития и оценки работы внутренних аудиторов. Руководитель аудиторского задания может запросить дополнительные доказательства или разъяснения при анализе обмена информацией и рабочей документации аудиторского задания. Внутренние аудиторы могут улучшить свою работу, отвечая на заданные руководителем задания вопросы.

Обычно замечания руководителя задания по результатам контроля качества удаляются из окончательной документации после предоставления достаточных доказательств или внесения изменений в рабочие документы дополнительной информации, которая отвечает на вопросы руководителя задания. В качестве альтернативы можно отдельно хранить замечания руководителя задания, информацию о предпринятых действиях по их устранению, а также результатах.

Руководитель внутреннего аудита несет ответственность за все аудиторские задания и все существенные профессиональные суждения, сделанные в ходе выполнения заданий, независимо от того, выполнялось ли задание функцией внутреннего аудита или другими сторонами, обеспечивающими уверенность. Руководитель внутреннего аудита разрабатывает методологию для минимизации риска того, что вынесенные внутренними аудиторами профессиональные суждения или принятые ими действия не будут соответствовать профессиональному суждению руководителя внутреннего аудита и смогут отрицательно сказаться на выполнении задания. Руководитель внутреннего аудита устанавливает порядок устранения расхождений в профессиональных суждениях.

Этот порядок может включать обсуждение соответствующих фактов, дополнительные запросы или изучение информации, отражение в рабочих документах отличающихся точек зрения, а также любых заключений. Если различия в профессиональных суждениях касаются этического вопроса, он может быть передан на рассмотрение лицам, ответственным за этические вопросы в организации.

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочая документация аудиторского задания и документальные подтверждения осуществления надзора в рамках задания.
- Заполненные чек-листы, подтверждающие, что рабочая документация была изучена.
- Результаты интервью и опросов, включающие в себя обратную связь об опыте взаимодействия в ходе аудиторского задания с внутренними аудиторами и другими лицами, непосредственно участвовавшими в выполнении задания.
- Документация по обмену информацией о выполнении задания между руководителем аудиторского задания и внутренними аудиторами.

Раздел V: Предоставление услуг внутреннего аудита



Предоставление услуг внутреннего аудита требует от внутренних аудиторов эффективного планирования аудиторских заданий, формирования наблюдений и заключений в рамках работы, взаимодействия с ответственными лицами для подготовки рекомендаций и (или) планов мероприятий по устранению недостатков, а также коммуникации с руководством и сотрудниками, отвечающими за деятельность объекта аудита, на протяжении всего аудиторского задания и после его завершения.

Хотя стандарты выполнения аудиторских заданий изложены в определенной последовательности, этапы выполнения заданий не всегда четко разграничены, линейны и последовательны. На практике порядок выполнения этапов может варьироваться от задания к заданию, а этапы могут частично пересекаться друг с другом или повторяться. Например, планирование аудиторского задания включает сбор информации и оценку рисков, и эта работа может продолжаться в течение всего периода выполнения аудиторского задания. Каждый этап может влиять на другой этап или на задание в целом. Поэтому перед началом выполнения аудиторского задания внутренним аудиторам следует изучить и понять все стандарты настоящего раздела.

Услуги внутреннего аудита включают обеспечение уверенности, консультирование, а также совмещение обоих видов услуг. Ожидается, что внутренние аудиторы будут применять и соблюдать Стандарты при выполнении аудиторских заданий независимо от того, предоставляют ли они услуги по обеспечению уверенности или по консультированию, за исключением случаев, когда отдельными стандартами предусмотрено иное.

Услуги по обеспечению уверенности направлены на повышение у заинтересованных сторон организации, в особенности, у Совета, высшего исполнительного руководства и руководства объекта аудита, уверенности в отношении процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля. В ходе предоставления услуг по обеспечению уверенности, внутренние аудиторы предоставляют объективные оценки расхождений между существующими условиями деятельности объекта аудита и критериями оценки. Внутренние аудиторы оценивают расхождения, чтобы определить необходимость их отражения в аудиторских замечаниях и предоставить заключение по итогам аудиторского задания, включая ситуации, когда процессы являются эффективными.

Внутренние аудиторы могут сами инициировать предоставление консультационных услуг или предоставлять их по запросу Совета, высшего исполнительного руководства или руководства объекта аудита. Характер и объем консультационных услуг могут быть предметом согласования со стороной, запрашивающей услуги. К примерам консультационных услуг относятся предоставление консультаций по разработке и внедрению новых политик, процедур, систем и продуктов; проведение внутренних расследований; проведение обучения, а также обсуждений по вопросам рисков и средств контроля. При предоставлении консультационных услуг внутренние аудиторы должны сохранять объективность, не принимая на себя функций руководства. Например, внутренние аудиторы могут предоставлять консультационные услуги в рамках индивидуальных заданий, но, если руководитель внутреннего аудита принимает на себя обязанности, выходящие за рамки внутреннего аудита, то для сохранения независимости функции внутреннего аудита должны быть приняты соответствующие защитные меры. (См. также Стандарт 7.1 «Организационная независимость».)

Услуги внутреннего аудита оказываются в соответствии с методологией, принятой руководителем внутреннего аудита. (См. также Стандарт 9.3 «Методология».) Руководитель внутреннего аудита может делегировать соответствующие обязанности другим квалифицированным специалистам из числа сотрудников функции внутреннего аудита, однако он продолжает нести конечную ответственность.

Принцип 13. Осуществляйте эффективное планирование аудиторских заданий

Внутренние аудиторы планируют каждое аудиторское задание, используя системный и последовательный подход.

Международные стандарты внутреннего аудита наряду с установленной руководителем внутреннего аудита методологией составляют основу системного, последовательного подхода внутренних аудиторов к планированию аудиторских заданий. Внутренние аудиторы несут ответственность за осуществление эффективной коммуникации на всех этапах выполнения задания.

Планирование аудиторского задания начинается с понимания основания для включения задания в план работы внутреннего аудита и исходных ожиданий от выполнения задания. При планировании заданий внутренние аудиторы собирают информацию, позволяющую им получить представление об организации и объекте аудита и оценить относящиеся к нему риски.

Оценка рисков в рамках аудиторского задания позволяет внутренним аудиторам определить и приоритизировать риски с целью определить цели и объем задания. Внутренние аудиторы также определяют критерии и ресурсы, необходимые для выполнения задания, и разрабатывают программу аудиторского задания, в которой описываются конкретные этапы его выполнения.

Стандарт 13.1 Коммуникация в рамках аудиторского задания

Требования

Внутренние аудиторы должны осуществлять эффективную коммуникацию в рамках аудиторского задания. (См. также Принцип 11. «Осуществление эффективной коммуникации» и относящиеся к нему стандарты, а также Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)

Внутренние аудиторы должны сообщать руководству о целях, объеме и сроках выполнения аудиторского задания. Последующие изменения должны своевременно доводиться до сведения руководства. (См. также Стандарт 13.3 «Цели и объем аудиторского задания».)

В завершающей части аудиторского задания, при возникновении разногласий между внутренними аудиторами и руководством касательно результатов задания, внутренние аудиторы должны обсудить их с руководством объекта аудита и попытаться достичь взаимопонимания по обсуждаемым проблемным вопросам. Если не удастся достичь взаимопонимания, внутренние аудиторы не обязаны вносить изменения в результаты задания, если для этого нет веской причины. Внутренние аудиторы должны соблюдать установленные процедуры, позволяющие обеим сторонам выразить свою позицию относительно содержания итогового сообщения о результатах аудиторского задания и причин любых расхождений во мнениях относительно результатов задания. (См. также Стандарт 9.3 «Методология» и Стандарт 14.4 «Рекомендации и планы мероприятий».)

Рекомендации по вопросам практической реализации

Коммуникация в рамках аудиторского задания может включать в себя первоначальный, текущий, заключительный и итоговый обмены информацией с руководством объекта аудита. Необходимость в определенных видах коммуникации может определяться в зависимости от типа аудиторского задания. Для обеспечения эффективной коммуникации следует использовать различные способы: формальные и неформальные, письменные и устные. Коммуникация в рамках аудиторского задания может осуществляться посредством проведения плановых встреч, презентаций, направления электронных писем и других документов, а также неформальных обсуждений. Руководителю внутреннего аудита следует утвердить процедуру, содержащую требования к качеству и содержанию коммуникации в рамках аудиторского задания в соответствии с ожиданиями Совета и высшего исполнительного руководства. (См. также Стандарт 9.3 «Методология» и Стандарт 11.2 «Эффективная коммуникация».)

В зависимости от характера и продолжительности аудиторского задания текущий обмен информацией может включать:

- Объявление об аудиторском задании.
- Обсуждение результатов оценки рисков, целей, объема и сроков выполнения задания.
- Запрос информации и ресурсов, необходимых для выполнения задания.
- Согласование в отношении дополнительного обмена информацией в рамках аудиторского задания.
- Предоставление информации о ходе выполнения аудиторского задания, включая проблемные вопросы касательно процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля, которые требуют немедленного внимания, а также об изменениях объема, целей, сроков или продолжительности выполнения аудиторского задания.
- Результаты аудиторского задания, включая наблюдения, рекомендации и (или) планы мероприятий руководства в отношении сделанных замечаний.
- Сроки выполнения и лиц, ответственных за выполнение рекомендаций и (или) планов мероприятий.

Внутренним аудиторам следует заблаговременно уведомлять об аудиторском задании соответствующие заинтересованные стороны, к которым обычно относятся руководство и соответствующий персонал, в целях создания основ для сотрудничества и диалога. При определении срока и типа уведомления внутренним аудиторам следует придерживаться политики, установленной

руководителем внутреннего аудита. В уведомлении следует проинформировать руководство о причинах проведения проверки. Оно также должно содержать информацию для руководства о предполагаемом времени начала и примерной продолжительности аудиторского задания, чтобы спланировать график, не входящий в противоречие с другими важными мероприятиями у объекта аудита. Кроме того, внутренним аудиторам следует запросить информацию и документацию, необходимые для оценки рисков и начала разработки программы задания.

Еще один распространенный способ первоначальной коммуникации — это открывающая или стартовая встреча. После проведения оценки рисков в рамках аудиторского задания внутренним аудиторам следует проинформировать руководство объекта аудита о ее результатах. Им также следует сообщить исходные цели и объем задания, предпочтительно на встрече. Обсуждение на этой встрече дает возможность внутренним аудиторам подтвердить, что руководство объекта аудита понимает и поддерживает цели, объем и сроки выполнения задания. Обсуждение позволяет сторонам внести любые необходимые коррективы в подход к выполнению задания и согласовать ожидания в отношении дополнительного обмена информацией, включая его периодичности, а также перечень получателей итогового сообщения о результатах. Внутренним аудиторам следует оформить результаты обсуждения в рабочей документации аудиторского задания.

Текущий обмен информацией на протяжении всего аудиторского задания между внутренними аудиторами и руководством объекта аудита имеет важное значение для целей передачи информации, требующей немедленного внимания, а также для информирования соответствующих сторон о ходе выполнения задания или изменении его целей или объема. Текущий обмен информацией обеспечивает прозрачность и позволяет внутренним аудиторам и руководству объекта аудита выявлять и устранять все недопонимания и расхождения во мнениях.

В зависимости от типа аудиторского задания внутренние аудиторы могут провести заключительное обсуждение (также называемое «завершающая встреча»), которое дает внутренним аудиторам, руководству и вовлеченному персоналу объекта аудита возможность доработать результаты задания до выпуска итогового сообщения о результатах. Заключительное обсуждение также дает возможность руководству объекта аудита и внутренним аудиторам обсудить любые расхождения во мнениях или разногласия в отношении результатов задания с целью достичь согласия.

Обсуждение целесообразности выполнения рекомендаций внутренних аудиторов или планов мероприятий руководства может включать в себя оценку затрат и выгод, например, оценку существенности риска по сравнению с выгодами от выполнения рекомендаций или планов мероприятий. (См. также Стандарт 14.4 «Рекомендации и планы мероприятий».) Планы мероприятий руководства могут не быть разработаны полностью к моменту итогового обсуждения, однако руководство может иметь представление, какие действия оно предпримет для устранения замечаний. Даже если руководство еще не разработало полностью планы мероприятий, его предложения можно обсудить и оценить. После обсуждения руководство может утвердить свои планы мероприятий, ожидаемые сроки их выполнения и назначить лиц, ответственных за осуществление мероприятий.

Примеры подтверждения соответствия

- Документация (сообщения электронной почты, протоколы встреч, рабочие записи или пояснительные записки), подтверждающие обмен информацией в ходе выполнения аудиторского задания.
- Документированная обратная связь от руководства объекта аудита (полученная, например, посредством опросов).

Стандарт 13.2 Оценка рисков в рамках аудиторского задания

Требования

Внутренние аудиторы должны получить представление об объекте аудита и оценить соответствующие риски. При предоставлении консультационных услуг формальная, документированная оценка рисков может не требоваться, если иное не согласовано с соответствующими заинтересованными сторонами.

Для получения надлежащего представления об объекте аудита внутренние аудиторы должны найти и собрать надежную, уместную и достаточную информацию в отношении:

- Стратегии, целей и рисков организации, связанных с объектом аудита.
- Толерантности организации к риску (при наличии).
- Оценок рисков, лежащей в основе плана работы внутреннего аудита.
- Процессов руководства, управления рисками и внутреннего контроля объекта аудита.
- Применимых концепций, руководств и прочих критериев, которые могут быть использованы для оценки эффективности этих процессов.

Внутренние аудиторы должны проанализировать полученную информацию, чтобы понять, как должны функционировать процессы.

Внутренние аудиторы должны определить подлежащие анализу риски посредством:

- Выявления потенциальных существенных рисков для достижения целей объекта аудита.
- Рассмотрения специфических рисков, связанных с мошенничеством.
- Оценок существенности рисков и их приоритизация для анализа.

Внутренние аудиторы должны определить критерии, используемые руководством для оценки степени достижения объектом аудита своих целей.

Если соответствующие риски, связанные с объектом аудита, были выявлены внутренними аудиторами в ходе выполнения предыдущих аудиторских заданий, требуется только пересмотреть и актуализировать предыдущую оценку рисков.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Внутренним аудиторам следует консультироваться с руководителем аудиторского задания в процессе планирования.

Чтобы получить представление об объекте аудита и оценить соответствующие риски, внутренним аудиторам следует начинать с понимания того, что лежит в основе плана работы внутреннего аудита, и причину, по которой данное аудиторское задание было включено в план. Задания могут включаться в план работы внутреннего аудита по результатам оценки рисков организации, проведенной функцией внутреннего аудита, или по запросам заинтересованных сторон.

Приступая к выполнению аудиторского задания, внутренним аудиторам следует рассмотреть риски, относящиеся к заданию, и выяснить, произошли ли какие-либо изменения с момента составления плана работы внутреннего аудита. Анализ оценки рисков организации, проведенной внутренним аудитом, и любых других недавно проведенных оценок рисков (например, оценок, проведенных руководством) может помочь внутренним аудиторам выявить соответствующие риски объекта аудита. Внутренним аудиторам следует понимать ожидания заинтересованных сторон в отношении цели, задач и объема аудиторского задания.

Внутренним аудиторам следует изучить как связаны деятельность организации с деятельностью объекта аудита. Внутренние аудиторы собирают и рассматривают информацию о стратегии и процессах руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля, а также о целях, политиках и процедурах организации. Приступая к оценке рисков в рамках аудиторского задания, внутренним аудиторам следует рассмотреть, как эти аспекты соотносятся с объектом аудита и аудиторским заданием.

Для сбора информации внутренние аудиторы могут:

- Проанализировать оценки рисков, недавно проведенные функцией внутреннего аудита, руководством или внешними поставщиками услуг. Следует рассмотреть вопросы комплаенса, подготовки финансовой отчетности, операционной деятельности, мошенничества, информационных технологий, стратегии и планов работы внутреннего аудита.
- Изучить обмен информацией в рамках аудиторских заданий, ранее выполненных функцией внутреннего аудита, а также иными поставщиками услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг, касающихся таких вопросов, как финансы, охрана окружающей среды, социальная ответственность и руководство организацией.
- Изучить рабочую документацию предыдущих аудиторских заданий.
- Изучить справочные материалы, в том числе официальные руководства Международного института внутренних аудиторов и других организаций, законодательные и нормативные акты, относящиеся к сектору, отрасли и юрисдикции, в которых работает организация.
- Учесть соответствующие категории рисков организации, включая стратегические, операционные, финансовые и комплаенс.
- Учесть толерантность организации к риску (при наличии).
- Использовать организационные схемы и должностные инструкции, чтобы определить, кто отвечает за соответствующую информацию, процессы и другие аспекты деятельности объекта аудита.
- Осмотреть имущество объекта аудита.
- Изучить документацию, полученную от владельца информации или из внешних источников, в том числе политики, процедуры, блок-схемы и отчеты.
- Изучить интернет-сайты, базы данных и системы.
- Получить информацию путем проведения интервью, обсуждений или опросов.
- Провести наблюдение над выполнением процессов.
- Провести встречи с другими поставщиками услуг по обеспечению уверенности и консультационных услуг.

Опросы, интервью, осмотры и сквозные проверки процессов позволяют внутренним аудиторам изучить текущее состояние дел объекта аудита.

Чтобы провести оценку рисков в рамках аудиторского задания, внутренние аудиторы используют собранную информацию для понимания и документирования целей объекта аудита, рисков, которые могут повлиять на достижение каждой цели, и средств контроля, предназначенных для

управления каждым риском. (См. также Стандарт 14.6 «Документация аудиторского задания».) Внутренние аудиторы могут подготовить диаграмму, электронную таблицу, матрицу рисков и контролей, описание процессов или другой инструмент для документирования рисков и средств контроля, предназначенных для управления этими рисками. Такая документация позволяет внутренним аудиторам применить профессиональное суждение, опыт и логику для рассмотрения собранной информации в контексте деятельности объекта аудита и оценить существенность рисков с точки зрения сочетания последствий, вероятности и, возможно, других факторов риска.

При определении существенности рисков от внутренних аудиторов требуется использовать знания, опыт и критическое мышление для вынесения суждений об организации, объекте аудита, целях аудиторского задания. Применяя должную профессиональную осмотрительность, внутренним аудиторам следует рассмотреть полученную от руководства объекта аудита информацию, с тем чтобы понять бизнес-цели, существенные риски и средства контроля. Обеспечение взаимопонимания в отношении рисков объекта аудита повышает полезность оценки рисков в рамках задания.

Риски, которые необходимо рассмотреть в ходе выполнения задания, следует приоритизировать в соответствии с их существенностью. Часто это иллюстрируется отображением рисков на диаграмме, такой как тепловая карта, построенной на основе вероятности реализации риска и его потенциальных последствий. Такая документация должна храниться в составе рабочей документации аудиторского задания. Для наиболее существенных рисков оценка адекватности дизайна контроля помогает внутренним аудиторам определить, какие контроли следует тестировать на предмет их операционной эффективности.

Матрица рисков и контролей, в случае ее использования, разрабатывается обычно на протяжении аудиторского задания. По мере проведения тестирования в рамках задания, матрица рисков и контролей может использоваться для документирования рисков, контроля и его типов (превентивный, детективный, директивный или корректирующий), причин, последствий и оценки остаточных рисков.

Примеры подтверждения соответствия

Рабочая документация:

- Информация о стратегии организации, ее целях и рисках.
- Информация о целях объекта аудита.
- Информация о процессах руководства, управления рисками и внутреннего контроля объекта аудита.
- Организационные схемы и должностные инструкции.
- Рабочие записи и (или) фотоматериалы, сделанные в ходе непосредственного наблюдения или осмотра.
- Политики и процедуры объекта аудита.
- Соответствующие законодательные и (или) нормативные акты и документированные оценки соответствия требованиям.
- Соответствующая информация, полученная с интернет-сайтов, из баз данных и систем.
- Рабочие записи по результатам интервью, обсуждений или опросов.
- Соответствующая информации по результатам выполнения предыдущих оценок рисков и аудиторских заданий, а также работы, выполненной другими сторонами, обеспечивающими уверенность.
- Существенности каждого из рисков и адекватность дизайна контроля.

Стандарт 13.3 Цели и объем аудиторского задания

Требования

Внутренние аудиторы должны определить и оформить документально цели и объем каждого аудиторского задания.

В описании цели аудиторского задания должны быть сформулированы цели аудиторского задания и конкретные задачи, которые должны быть решены, включая предусмотренные законодательными и (или) нормативными актами.

Объем задания должен определять тематику и границы задания путем указания видов деятельности, мест, процессов, систем, компонентов, временных периодов, которые будут охвачены заданием, и другие элементов, подлежащих проверке; объем должен быть достаточным для достижения целей аудиторского задания.

Внутренние аудиторы должны учитывать, выполняется ли задание по обеспечению уверенности или консультированию, поскольку ожидания заинтересованных сторон и требования Стандартов различаются в зависимости от типа задания.

Ограничения объема должны обсуждаться с руководством в момент их выявления с целью найти решение. К ограничениям объема задания по обеспечению уверенности относятся, например, ограничение ресурсов или ограничение доступа к персоналу, помещениям, данным и информации, которые препятствуют выполнению аудиторами работы, предусмотренной программой аудиторского задания. (См. также Стандарт 13.5 «Ресурсы для выполнения аудиторского задания».)

В случае, если вопрос не может быть решен с руководством, руководитель внутреннего аудита должен поднять вопрос о наличии ограничений объема на уровне Совета в соответствии с утвержденной процедурой.

Внутренние аудиторы должны проявлять гибкость и вносить изменения в цели и объем аудиторского задания в случае возникновения такой необходимости по мере выполнения задания.

Руководитель внутреннего аудита должен утверждать цели и объем аудиторского задания, а также все изменения, возникающие в ходе его выполнения.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Цели и объем аудиторских заданий по обеспечению уверенности определяются главным образом внутренними аудиторами, тогда как цели и объем аудиторских заданий по консультированию обычно определяются совместно внутренними аудиторами и руководством объекта аудита.

Внутренним аудиторам следует согласовать цели аудиторского задания с целями деятельности объекта аудита, а также целями организации. Надлежащее определение целей и объема аудитор-

ского задания до начала его выполнения позволяет внутренним аудиторам:

- Сконцентрировать усилия на рисках объекта аудита на основании результатов оценки рисков в рамках задания. (См. также Стандарт 13.2 «Оценка рисков в рамках аудиторского задания».)
- Разработать программу аудиторского задания.
- Избежать дублирования усилий или выполнения работы, которая не добавляет ценности.
- Определить сроки выполнения аудиторского задания.
- Выделить подходящие и достаточные ресурсы для выполнения задания. (См. также Стандарт 13.5 «Ресурсы для выполнения аудиторского задания».)
- Обеспечить ясность в обмене информацией с Советом и руководством.

Аудиторские задания по обеспечению уверенности направлены на обеспечение уверенности в том, что существующие средства контроля разработаны и функционируют надлежащим образом для управления рисками, которые могут помешать достижению целей объекта аудита. Цели таких заданий определяют приоритеты в вопросе тестирования средств контроля процессов и систем в ходе выполнения задания. Это включает средства контроля, предназначенные для управления рисками, которые связаны с:

- Распределением полномочий и обязанностей.
- Соблюдением политик, планов, процедур, законодательных и нормативных актов.
- Предоставлением точной и надежной информации.
- Эффективным и результативным использованием ресурсов.
- Сохранностью активов.

После того, как были определены цели задания, внутренним аудиторам следует определить объем и содержание задания, применяя профессиональное суждение и при необходимости консультируясь с руководителем задания. Объем задания должен быть достаточным, чтобы достичь поставленных целей. При определении объема задания аудиторам следует рассмотреть каждую цель задания отдельно, чтобы обеспечить ее достижение в рамках данного объема.

Внутренним аудиторам следует рассмотреть вопрос о том, являются ли ограничением объема запросы со стороны заинтересованных сторон о включении или исключении отдельных вопросов, а также ограничения, касающиеся продолжительности выполнения аудиторского задания.

Примеры подтверждения соответствия

- Меморандум по планированию задания.
- Рабочая документация аудиторского задания, включающая:
 - Согласование целей с оценкой рисков в рамках задания.
 - Объем задания, позволяющий достичь целей задания.
 - Утвержденную программу аудиторского задания, которая содержит информацию о его целях и объеме.
 - Протоколы встреч с заинтересованными сторонами, на которых обсуждались цели и объем задания.
 - Ограничения объема и запросы заинтересованных сторон о включении или исключении отдельных вопросов.
 - Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания.

Стандарт 13.4 Критерии оценки

Требования

Внутренние аудиторы должны определить наиболее подходящие критерии, которые будут использоваться для оценки деятельности объекта аудита в соответствии с целями и объемом аудиторского задания. При предоставлении консультационных услуг определение критериев оценки может не требоваться, если иное не согласовано с соответствующими заинтересованными сторонами.

Внутренние аудиторы должны оценить, установили ли Совет и высшее исполнительное руководство надлежащие критерии для определения того, насколько объект аудита достиг своих целей и выполнил задачи. Если используются надлежащие критерии, внутренние аудиторы должны использовать их в своей работе. Если критерии не являются надлежащими, внутренние аудиторы должны в ходе обсуждения с Советом и (или) высшим исполнительным определить подходящие критерии.

Рекомендации по вопросам практической реализации

В рамках сбора информации и планирования задания внутренние аудиторы определяют критерии, используемые организацией для оценки эффективности и результативности процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля объекта аудита. Внутренним аудиторам следует сосредоточить внимание на критериях оценки, подходящих в наибольшей степени для данного аудиторского задания. Указанные критерии должны представлять целевое состояние объекта аудита, быть конкретными и практически применимыми. Внутренние аудиторы сравнивают критерии с существующим состоянием (текущим состоянием). Например, если целью задания является оценка эффективности механизмов контроля объекта аудита, то критериями могут быть ожидаемые результаты или итоги применения механизмов контроля объекта аудита, а текущим состоянием - фактические итоги.

Надлежащие критерии необходимы для выявления расхождений между целевым и текущим состоянием, которые приводят к потенциальным замечаниям. Кроме того, надлежащие критерии необходимы для определения существенности наблюдений и получение значимых выводов. Внутренние аудиторы используют профессиональное суждение, чтобы определить, являются ли критерии организации надлежащими. Надлежащими являются критерии, которые уместны, согласуются с целями организации и объекта аудита и позволяют делать надежные сравнения. К надлежащим критериям относятся:

- Внутренние критерии (политики, процедуры, ключевые показатели эффективности или целевые показатели деятельности).
- Внешние критерии (законодательные и нормативные акты, договорные обязательства).
- Общепринятые практики (концепции, стандарты, руководства и бенчмарки, характерные для отрасли, вида деятельности или профессии).
- Устоявшиеся в организации практики.
- Ожидания, основанные на дизайне контроля.
- Процедуры, которые могут не быть оформлены документально.

При оценке адекватности критериев внутренним аудиторам следует понять, приняты ли в организации основополагающие принципы определения надлежащего характера процессов руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля. Внутренним аудиторам следует выяснить, была ли в организации определена и четко сформулирована толерантность к риску, в том числе пороговые значения материальности для различных бизнес-подразделений, функций или процессов. Внутренним аудиторам следует удостовериться, что организация утвердила или четко сформулировала, какой уровень контроля является достаточным. Например, «достаточный уровень» может означать, что в рамках одной из целей контроля определенный процент операций проводится в соответствии с установленными процедурами контроля, или что определенный процент средств контроля в целом работает должным образом.

Кроме того, внутренним аудиторам следует изучить рекомендуемую практику и сравнить критерии, используемые руководством организации, с критериями, используемыми другими организациями. Определение критериев, которые лучше всего подходят для достижения целей аудиторского задания, требует от внутренних аудиторов применения профессионального суждения. Внутренние аудиторы могут определить, что формализованные политики, процедуры и (или) другие критерии недостаточно подробны или не являются надлежащими по иным причинам. Внутренние аудиторы могут помочь руководству в определении надлежащих критериев, либо обратиться к экспертам за помощью в определении или разработке соответствующих критериев. Критерии, используемые руководством, могут в целом представляться надлежащими, но внутренние аудиторы могут предложить более подходящие критерии для выполнения аудиторского задания.

Если критерии, используемые объектом аудита, являются ненадлежащими или отсутствуют, внутренние аудиторы могут рекомендовать руководству внедрить критерии, определенные внутренними аудиторами. В результате обсуждения вопроса об отсутствии надлежащих критериев может быть принято решение о предоставлении консультационных услуг.

Внутренним аудиторам следует информировать руководство объекта аудита о критериях, используемых в ходе выполнения аудиторского задания. Согласованные критерии следует документировать во избежание их неправильного толкования или оспаривания руководством объекта аудита.

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочая документация, включающая информацию о рассмотренных критериях и процедуре определения того, являются ли критерии надлежащими.
- Документация, такая как протоколы встреч, меморандум по планированию или электронные письма, свидетельствующая об обсуждении внутренними аудиторами критериев с руководством объекта аудита и (или) Советом.

Стандарт 13.5 Ресурсы для выполнения аудиторского задания

Требования

При планировании задания внутренние аудиторы должны определить типы и количество ресурсов, необходимых для достижения целей задания.

Внутренние аудиторы должны учитывать:

- характер и сложность задания;
- срок, в течение которого должно быть выполнено задание;
- соответствие и достаточность имеющихся финансовых, человеческих и технологических ресурсов для достижения целей задания.

Если имеющиеся ресурсы являются несоответствующими или недостаточными, внутренние аудиторы должны обсудить проблемы с руководителем внутреннего аудита с целью получения ресурсов.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Определением и распределением ресурсов при планировании задания обычно занимается внутренний аудитор, назначенный руководить заданием и осуществлять надзор за его выполнением. Чтобы определить вид и количество ресурсов, необходимых для выполнения задания, руководителю задания следует изучить информацию, собранную и подготовленную в ходе планирования задания, уделив особое внимание характеру и сложности предстоящей работы. Руководитель задания на основе своего профессионального суждения распределяет ресурсы в соответствии с этапами, определенными в программе задания, и ожидаемым сроком выполнения каждого из этапов. (См. также Стандарт 13.6 «Программа аудиторского задания».) Также важно учитывать возможные ограничения, которые могут повлиять на качество выполнения аудиторского задания, включая, например, количество заложенных в бюджет часов, сроки, вопросы логистики и необходимость коммуникации на нескольких языках.

При планировании аудиторских заданий внутренним аудиторам следует рассмотреть способы наиболее эффективного и результативного использования имеющихся финансовых, трудовых и технологических ресурсов. Руководитель аудиторского задания может иметь доступ к информации о специализированных компетенциях сотрудников функции внутреннего аудита, которой владеет руководитель внутреннего аудита; эта информация может помочь в распределении персонала. В ходе планирования задания требуется определить, являются ли имеющиеся ресурсы подходящими и достаточными или же для выполнения задания необходимо получить дополнительные ресурсы.

Когда ресурсные ограничения препятствуют функции внутреннего аудита в достижении целей аудиторского задания, руководитель задания несет ответственность за передачу вопроса на рассмотрение руководителю внутреннего аудита. Руководитель внутреннего аудита отвечает за обсуждение последствий ресурсных ограничений с Советом и высшим исполнительным руководством и определение порядка действий. Например, если руководитель внутреннего аудита не имеет возможности получить необходимые ресурсы, может понадобиться сократить объем задания. (См. Также Принцип 10 «Управляйте ресурсами» и его стандарты.)

Для повышения эффективности использования ресурсов внутренние аудиторы могут документировать фактическое время на выполнение задания (и его этапов) для сравнения с запланированным временем. Это сравнение можно использовать с целью улучшения планирования ресурсов в будущем.

Примеры подтверждения соответствия

- Утвержденная программа аудиторского задания, показывающая использование подходящих и достаточных ресурсов.
- Документация по планированию, содержащая анализ потребностей в ресурсах для выполнения задания и информацию о распределении ресурсов.
- Опрос руководства объекта аудита после выполнения задания относительно своевременности его выполнения и достаточности ресурсов.
- Договоры и (или) договоренности с внешними поставщиками услуг.

Стандарт 13.6 Программа задания

Требования

Внутренние аудиторы должны разработать и документировать программу аудиторского задания, чтобы достичь целей задания.

Программа аудиторского задания должна основываться на информации, полученной в ходе планирования задания, включая, если применимо, результаты оценки рисков.

В программе аудиторского задания должны быть определены:

- Критерии оценки достижения каждой цели.
- Задачи, которые необходимо выполнить для достижения целей задания.
- Методология, включая используемые аналитические процедуры и инструменты для выполнения задач.
- Внутренние аудиторы, назначенные для выполнения каждой задачи.

Руководитель внутреннего аудита должен рассмотреть и утвердить программу аудиторского задания до начала ее выполнения и в кратчайший срок в случае внесения в нее последующих изменений.

Рекомендации по вопросам практической реализации

При планировании аудиторского задания внутренние аудиторы собирают и систематизируют информацию для составления программы задания. Программа аудиторского задания основывается на информации, собранной и подготовленной в ходе планирования, и описывает задачи и методологию, которые будут использоваться для достижения целей задания, а также анализа и оценки информации по мере подготовки внутренними аудиторами замечаний, рекомендаций и заключений. В отношении консультационных услуг программу задания следует разрабатывать совместно с заинтересованными сторонами, которые запросили услугу.

Работы, выполняемые на этапе планирования, следует отражать в рабочей документации и делать на них ссылки в программе задания. (См. также Стандарт 14.6 «Документация аудиторского задания».) В рабочих программах следует предусмотреть место для внесения ФИО внутреннего аудитора, который выполнял работу, даты выполнения работы и заметок о проверке и утверждении результатов выполнения различных задач по мере выполнения работы.

Внутренние аудиторы могут разработать программу задания, связав риски и контроли, выявленные в ходе оценки рисков, с методами тестирования. По мере проведения анализа и оценки внутренние аудиторы могут связать риски и контроли с наблюдениями и заключениями.

Уровень анализа и детализации на этапе планирования, отличается у разных функций внутреннего аудита и для разных аудиторских заданий. В случае использования выборок в программу задания следует включить методику выполнения выборки, определение совокупности, размер выборки и возможность экстраполяции результатов на всю совокупность.

Оценка надлежащего характера дизайна контроля может быть выполнена в ходе планирования задания, поскольку она помогает внутренним аудиторам четко определить ключевые контроли, подлежащие дальнейшей проверке на предмет их эффективности. Проведение оценки надлежащего характера дизайна контроля следует документировать либо в программе задания, либо в отдельном рабочем документе. (См. также Стандарт 14.6 «Документация аудиторского задания».) Тем не менее, наиболее подходящее время проведения данной оценки зависит от характера аудиторского задания. Если оценка дизайна контроля не была проведена в ходе планирования аудиторского задания, она может быть проведена в качестве отдельного этапа выполнения задания, либо внутренние аудиторы могут оценить дизайн контроля при проверке его эффективности.

Примеры подтверждения соответствия

Рабочая документация по разработке программы задания, например:

- Матрица рисков и контролей с указанием методов тестирования.
- Карты или описания механизмов контроля.
- Рабочие записи по оценке того, является ли надлежащим дизайн контроля.
- План проведения дополнительного тестирования.
- Протоколы, рабочие записи или документация встреч по планированию, на которых были определены задачи и процедуры.
- Программа аудиторского задания с документально оформленным согласованием.
- Документально оформленные согласования изменений программы задания.

Принцип 14. Выполняйте аудиторское задание

Внутренние аудиторы выполняют программу аудиторского задания для достижения целей задания.

Для выполнения программы задания внутренние аудиторы собирают информацию и проводят анализ и оценку с целью получения доказательств. Это позволяет внутренним аудиторам:

- Обеспечивать уверенность и определять потенциальные наблюдения.
- Определять причины, последствия и существенность наблюдений.
- Разрабатывать рекомендации и (или) действовать совместно с руководством в разработке планов мероприятий.
- Формировать заключения.

Стандарт 14.1 Сбор информации для проведения анализа и оценки

Требования

Для проведения анализа и оценки внутренние аудиторы должны собрать информацию, которая является:

- Уместной – соответствует целям задания, входит в объем задания и способствует формированию результатов задания.
- Надежной – основывается на фактах и является актуальной. Внутренние аудиторы применяют профессиональный скептицизм при оценке надежности информации. Надежность информации повышается, если она:
 - Получена непосредственно внутренним аудитором или из независимого источника.
 - Подтверждается путем сравнения с другой информацией.
 - Получена из системы с эффективными процессами руководства, управления рисками и внутреннего контроля.
- Достаточной – позволяет внутренним аудиторам провести анализ и оценку, а также может позволить здравомыслящему, информированному и компетентному лицу прийти к тем же выводам, что и внутренний аудитор, повторив работу, выполненную в рамках программы задания.

Внутренние аудиторы должны оценить уместность и надежность информации, а также ее достаточность для того, чтобы проведенный анализ обеспечил разумную основу для формулирования потенциальных наблюдений и заключений по итогам аудиторского задания. (См. также Стандарт 14.2 «Анализ и потенциальные наблюдения по результатам аудиторского задания».)

Внутренние аудиторы должны определить, нужно ли собирать дополнительную информацию для анализа и оценки, если доказательства не являются уместными, надежными и достаточными для подтверждения наблюдений. Если соответствующие доказательства получить невозможно, внутренние аудиторы должны решить, следует ли это указывать в качестве наблюдения.

Рекомендации по вопросам практической реализации

При сборе информации для выполнения каждого этапа программы аудиторского задания внутренние аудиторы сосредотачивают внимание на информации, относящейся к целям и объему аудиторского задания. Применяя профессиональный скептицизм, внутренние аудиторы должны критически оценить, основывается ли информация на фактах, является ли актуальной и получена ли напрямую (например, путем наблюдения) или из источника, независимого от лиц, ответственных за объект аудита. Еще одним способом повышения надежности информации является ее подтверждение путем сравнения с информацией, полученной более чем из одного источника.

Процедуры сбора информации для проведения анализа могут включать следующее:

- Проведение интервью или опросов лиц, участвующих в деятельности.
- Непосредственное наблюдение за процессом, также известное как проведение сквозной проверки.
- Получение подтверждения информации от лица, независимого от объекта аудита, или верификация информации таким лицом.
- Инспектирование или проверка физического наличия, например, документации, запасов или оборудования.
- Осуществление непосредственного доступа к системам организации для наблюдения или извлечения данных.
- Работу с системными пользователями и администраторами для получения данных.

При сборе информации внутренним аудиторам следует решить, будут ли они тестировать полную совокупность данных или репрезентативную выборку. Использование программного обеспечения для анализа данных дает возможность тестировать полные совокупности или целевые подсовокупности данных. Если внутренние аудиторы используют выборку, им следует применять методы, обеспечивающие максимальную репрезентативность выборки.

Примеры подтверждения соответствия

- Программа аудиторского задания, включающая процедуры сбора данных, относящихся к целям задания.
- Описание собранной информации с указанием ее источника, даты получения и периода, к которому она относится.
- Документированное пояснение того, каким образом внутренний аудитор определил, что собранная информация является достаточной для проведения анализа.

Стандарт 14.2 Анализ и потенциальные наблюдения по результатам аудиторского задания

Требования

Внутренние аудиторы должны провести анализ уместной, надежной и достаточной информации для формулирования потенциальных наблюдений. При предоставлении консультационных услуг сбор доказательств для формулирования наблюдений может не требоваться, если иное не согласовано с соответствующими заинтересованными сторонами.

Внутренние аудиторы должны проанализировать информацию, чтобы определить, есть ли расхождение между критериями оценки и существующим состоянием объекта аудита, которое называется «текущее состояние». (См. также Стандарт 13.4 «Критерии оценки».) Внутренние аудиторы должны определить текущее состояние, используя информацию и доказательства, собранные в ходе выполнения задания.

Расхождение между критериями и текущим состоянием указывает на наличие потенциального наблюдения, что требует дополнительной оценки. Если по результатам первоначального анализа не получено достаточных доказательств для подтверждения потенциального наблюдения, внутренние аудиторы должны проявить должную профессиональную осмотрительность и определить, требуется ли дополнительный анализ. Если требуется дополнительный анализ, программу задания необходимо соответствующим образом скорректировать и утвердить у руководителя внутреннего аудита.

Если внутренние аудиторы определяют, что необходимость в проведении дополнительного анализа отсутствует, и, если нет расхождений между критериями и текущим состоянием, внутренние аудиторы должны в заключении по итогам аудиторского задания заверить в эффективности процессов руководства, управления рисками и внутреннего контроля объекта аудита.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Программа аудиторского задания может включать перечень того, какой конкретно анализ необходимо провести, например:

- Тестирование точности или эффективности процесса или деятельности.
- Анализ коэффициентов, тенденций и регрессионный анализ.
- Сравнение информации за текущий период с бюджетами, прогнозами или аналогичной информацией за предыдущие периоды.
- Анализ взаимосвязи между наборами данных (например, финансовой информацией, такой как расходы на заработную плату, и нефинансовой информацией, такой как изменение среднесписочного числа сотрудников).
- Внутренний бенчмаркинг, сравнение информации из различных мест в организации.
- Внешний бенчмаркинг, сравнение с информацией из аналогичных организаций.

Внутренним аудиторам следует понимать и использовать технологические решения, повышающие эффективность и результативность анализа, такие как программные приложения, которые позволяют тестировать полную совокупность, а не только выборку.

Проведенный анализ должен дать содержательное сравнение между критериями оценки и текущим состоянием. Если анализ показывает расхождение между критериями и текущим состоянием, следует провести последующие процедуры для определения причины и следствий расхождения и существенности потенциальных наблюдений. Распространенные примеры потенциальных наблюдений включают ошибки, нарушения, противоправные действия, а также возможности для повышения эффективности или результативности.

Внутренние аудиторы проявляют должную профессиональную осмотрительность при определении объема и вида дополнительных процедур, которые следует использовать для оценки потенциальных наблюдений и определения их причин, последствий и существенности. Руководитель внутреннего аудита и методология внутреннего аудита могут дать ориентиры для определения необходимости проведения дополнительного анализа. К числу принимаемых во внимание факторов относятся:

- Результаты оценки рисков, включая адекватность механизмов контроля.
- Существенность объекта аудита и потенциальных наблюдений.
- Степень, в которой результаты анализа подтверждают потенциальные наблюдения.
- Доступность и надежность информации для проведения дополнительной оценки.
- Затраты в сравнении с выгодами от проведения дополнительного анализа.

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочая документация, отражающая результаты проведенного анализа (включая используемые программы или программное обеспечение для анализа данных, тестируемые совокупности, процессы и методы выборки).
- Рабочая документация, на которую содержатся перекрестные ссылки в программе задания и (или) итоговом сообщении о результатах.
- Документация, относящаяся к итоговому сообщению о результатах задания.
- Документация по контролю качества выполнения аудиторского задания.

Стандарт 14.3 Оценка наблюдений

Требования

Внутренние аудиторы должны оценить каждое потенциальное наблюдение с точки зрения его существенности. При оценке потенциальных наблюдений внутренние аудиторы должны совместно с руководством выявить первопричины (при возможности), определить возможные последствия и оценить существенность проблемы.

Для определения существенности риска внутренние аудиторы должны рассмотреть вероятность реализации риска и влияние, которое риск может оказать на процессы руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

Если внутренние аудиторы определяют, что организация подвергается существенному риску, это должно быть документально оформлено в виде наблюдения и доведено до сведения соответствующих лиц.

Внутренние аудиторы должны решить, следует ли сообщать о других рисках в качестве наблюдений в зависимости от обстоятельств и принятой методологии.

Внутренние аудиторы должны приоритезировать все наблюдения в зависимости от их существенности, в соответствии с принятой руководителем внутреннего аудита методологией.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Для подготовки аудиторских замечаний внутренние аудиторы сравнивают установленные критерии с текущим состоянием объекта аудита. (См. также Стандарт 14.2 «Анализ и потенциальные наблюдения по результатам аудиторского задания».) При наличии расхождения от внутренних аудиторов требуется дополнительно исследовать вопрос. В ходе оценки рекомендуется изучить:

- Первопричину расхождения, которая часто бывает связана с недостатком контроля и является непосредственной причиной текущего состояния. Насколько это целесообразно, внутренним аудиторам следует определить первопричину, которая является основной или более глубокой проблемой, приведшей к текущему состоянию. В простейшем случае определение первопричины включает в себя постановку ряда вопросов о том, почему существует расхождение. Определение первопричины предполагает сотрудничество с руководством, которое может лучше понимать, что лежит в основе расхождения.
- Как влияние расхождения можно оценить в количественном выражении. Во многих случаях степень воздействия представляет собой оценку, основывающуюся на профессиональном суждении внутренних аудиторов и информации, полученной от руководства объекта аудита. (См. также Принцип 4 «Проявляйте должную профессиональную осмотрительность» и его стандарты.)

Для определения существенности наблюдения внутренние аудиторы определяют и оценивают существующие дизайн и эффективность контроля, а затем определяют уровень остаточного риска. (Под «остаточным» понимается риск, сохраняющийся несмотря на использование средств контроля.) Хотя внутренние аудиторы должны сообщать о существенных рисках в виде наблюдений, они могут сообщать о других рисках также в виде наблюдений или иным способом.

Внутренние аудиторы приоритизируют наблюдения на основе процедуры, утвержденной руководителем внутреннего аудита, чтобы обеспечить сопоставимость в рамках всех аудиторских заданий внутреннего аудита. Присвоение рейтингов или ранжирование может быть эффективным инструментом коммуникации для описания существенности каждого наблюдения, а также может помочь руководству в расстановке приоритетов в рамках планов мероприятий. При определении существенности внутренним аудиторам следует учитывать:

- Последствия и вероятность риска.
- Толерантность к риску.
- Любые дополнительные факторы, имеющие важное значение для организации.

Руководитель внутреннего аудита может предоставить шаблоны для использования внутренними аудиторами при документировании наблюдений, что обеспечит надлежащее документирование различных элементов, таких как:

- Критерии.
- Текущее состояние.
- Первопричина (при возможности).
- Последствия (риск или потенциальное воздействие).
- Существенность и приоритизация.

Наблюдения следует излагать лаконично, простым языком, чтобы руководство объекта аудита понимало оценку внутренних аудиторов. В наблюдениях следует дать пояснения расхождению между текущим состоянием и критериями и привести ссылку на документально оформленные доказательства, подтверждающие оценку и суждение внутренних аудиторов относительно существенности наблюдений.

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочая документация, содержащая пояснения к критериям, которые были использованы для оценки наблюдений.
- Рабочая документация, в которой содержатся критерии, текущее состояние, первопричина (при возможности), последствия (риск или потенциальное воздействие) и приоритизация каждого наблюдения.
- Рабочая документация или другая документация, содержащая данные в отношении материальности, толерантности к риску, а также анализа затрат и выгод, использованные в качестве основы для анализа наблюдения(ий).
- Соответствующие шаблоны, руководства и методология внутреннего аудита.
- Документация, относящаяся к итоговому сообщению о результатах аудиторского задания.

Стандарт 14.4 Рекомендации и планы действий

Требования

Внутренние аудиторы должны решить является ли необходимым разработать рекомендации, запросить планы мероприятий от руководства или действовать совместно с руководством с целью согласовать меры по:

- Устранению расхождений между установленными критериями и текущим состоянием.
- Снижению уровня выявленных рисков до приемлемого.
- Устранению первопричины наблюдения.
- Повышению эффективности или совершенствованию деятельности объекта аудита.

При разработке рекомендаций внутренние аудиторы должны обсудить их с руководством объекта аудита.

При наличии разногласий между внутренними аудиторами и руководством в отношении рекомендаций и (или) планов мероприятий по результатам аудиторского задания внутренние аудиторы должны соблюдать утвержденную процедуру, позволяющую обеим сторонам выразить свои позиции и привести обоснования, а также урегулировать разногласия. (См. также Стандарт 9.3 «Методология».)

Рекомендации по вопросам практической реализации

Внутренним аудиторам следует оперативно обсудить наблюдения и потенциальные рекомендации или планы мероприятий с лицами, уполномоченным вносить и контролировать изменения в рамках объекта аудита. Руководитель внутреннего аудита может разработать процедуру с целью помочь внутренним аудиторам определить нужный уровень руководства. Например, данная процедура может устанавливать, что необходимые полномочия есть только у лиц, занимающих определенную должность или уровень (например, руководителя, директора или вице-президента).

Если внутренние аудиторы определяют конкретное корректирующее мероприятие для устранения замечания, они могут указать это корректирующее мероприятие в качестве рекомендации. Внутренние аудиторы также могут предложить руководству несколько вариантов для рассмотрения. В некоторых случаях внутренние аудиторы могут предложить руководству самому определить возможные варианты и определить соответствующий план действий. В отношении одного наблюдения может быть разработано несколько рекомендаций или корректирующих действий.

Если внутренний аудитор и руководство объекта аудита расходятся во мнениях относительно результатов аудиторского задания, руководителю внутреннего аудита следует провести работу с высшим исполнительным руководством для содействия поиску решения. Кроме того, официальное заявление о позиции от каждой из сторон может прилагаться к итоговому сообщению о результатах или предоставляться по требованию.

Внутренним аудиторам следует оценить и обсудить с руководством целесообразность и обоснованность рекомендаций и (или) планов мероприятий. В эту оценку следует включить анализ затрат и выгод, а также вывод о том, устраняют ли рекомендации и (или) планы мероприятий риск удовлетворительным образом в соответствии с допустимым уровнем риска организации.

Хотя внутренние аудиторы и должны действовать совместно с руководством в вопросе разработки мер по устранению замечаний, руководство, тем не менее, несет ответственность за принятие мер в отношении замечаний. (См. также Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочая документация по каждому наблюдению с указанием критерия, текущего состояния, первопричины (при возможности), последствий (риска или потенциального воздействия) и рекомендации(й) и (или) планов мероприятий.
- Рабочие записи, рабочая документация или другая документация, подтверждающая, что наблюдения, а также обоснованность рекомендаций и (или) планов мероприятий обсуждались с менеджментом.
- Документация, относящаяся к итоговому сообщению о результатах задания.

Стандарт 14.5 Заключение по итогам аудиторского задания

Требования

Внутренние аудиторы должны подготовить заключение по итогам аудиторского задания, в котором излагаются результаты задания с учетом целей задания и целей руководства. Заключение должно содержать профессиональное суждение внутренних аудиторов о существенности в целом всех аудиторских наблюдений.

Заключение по итогам аудиторского задания по обеспечению уверенности должно включать суждение внутренних аудиторов об эффективности процессов руководства, управления рисками и (или) внутреннего контроля объекта аудита, включая соответствующее подтверждение в случае их эффективности.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Принятая руководителем внутреннего аудита методология может содержать шкалу оценки при предоставлении разумной уверенности в отношении эффективности средств контроля. Например, шкала может показывать значения «удовлетворительно», «частично удовлетворительно», «нуждается в улучшении» или «неудовлетворительно» в зависимости от оценок внутренних аудиторов. (См. также Стандарт 14.3 «Оценка наблюдений».)

В заключении может быть дан контекст, касающийся влияния наблюдений на объект аудита и организацию. Например, некоторые наблюдения могут оказывать существенное влияние на достижение целей или управление рисками на уровне объекта аудита, но не на уровне организации.

Заключение по итогам аудиторского задания по консультированию должно соответствовать его целям и объему.

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочий документ, показывающий, что является основой для общего заключения по итогам аудиторского задания.
- Заключение в итоговом сообщении о результатах.

Стандарт 14.6 Документация аудиторского задания

Требования

Внутренние аудиторы должны документировать информацию и доказательства, подтверждающие результаты аудиторского задания. Результаты анализа, оценки и подтверждающие данные, относящиеся к заданию, должны быть документально оформлены таким образом, чтобы информированный и здравомыслящий внутренний аудитор или другое столь же информированное и компетентное лицо могли повторить работу и получить те же результаты аудиторского задания.

Внутренние аудиторы и руководитель аудиторского задания должны проверить документацию аудиторского задания на предмет точности, уместности и полноты. Руководитель внутреннего аудита должен проверить и утвердить документацию задания. Внутренние аудиторы должны хранить документацию аудиторского задания в соответствии с применимыми законодательными и (или) нормативными актами, а также политиками и процедурами функции внутреннего аудита и организации.

Рекомендации по вопросам практической реализации

Документирование аудиторского задания посредством оформления рабочей документации является важной частью системного и последовательного процесса выполнения задания, поскольку это дает возможность систематизировать информацию таким образом, который позволяет проделать работу снова и подтверждает результаты задания. Документация обеспечивает основу для контроля работы отдельных внутренних аудиторов, а также позволяет руководителю внутреннего аудита и другим лицам оценивать качество работы функции внутреннего аудита. Документация также служит для демонстрации соответствия функции внутреннего аудита Стандартам. Документация аудиторского задания должна содержать:

- Дату или период выполнения задания.
- Оценку рисков.
- Цели и объем аудиторского задания.
- Программу задания.
- Описание проведенного анализа, включая подробные сведения о процедурах и источнике(ах) данных.
- Результаты задания.
- ФИО или инициалы лиц, выполнявших работу и осуществлявших надзор за ее выполнением.
- Доказательства предоставления информации соответствующим сторонам.

Рабочая документация может быть организована в соответствии со структурой программы аудиторского задания и снабжена перекрестными ссылками на соответствующие блоки информации. Для разработки рабочих документов и создания системы хранения документации могут использоваться шаблоны или программное обеспечение. В результате обеспечивается полнота документации в отношении полученной информации, выполненных процедур, результатов задания и логических обоснований каждого этапа. Эта документация является основным источником подтверждения информации, предоставляемой внутренними аудиторами заинтересованным сторонам, включая Совет, высшее исполнительное руководство и руководство объекта аудита. Особенно важно, что рабочая документация содержит уместную, надежную и достаточную информацию, которая позволяет здравомыслящему, информированному и компетентному лицу, такому как другой внутренний аудитор или внешний аудитор, прийти к таким же заключениям, что и внутренние аудиторы, выполнявшие аудиторское задание.

Обычно рабочая документация включает:

- Документацию по планированию.
- Карту процесса, блок-схему или описания ключевых процессов.
- Краткое содержание проведенных интервью или опросов.
- Матрицу рисков и контролей.
- Подробности проведенного тестирования и анализа данных.
- Заключение, включая перекрестные ссылки на рабочую документацию с аудиторскими наблюдениями.
- Предложения по проведению последующего мониторинга по итогам задания.
- Итоговое сообщение внутреннего аудита о результатах, включая ответ руководства.

Общий формат рабочей документации:

- Индекс или номер ссылки.
- Название или заголовок с указанием объекта аудита.
- Дата или период выполнения аудиторского задания.
- Объем выполненной работы.
- Указание целей сбора и анализа данных.
- Источник(и) данных, содержащихся в рабочем документе.
- Описание исследуемой совокупности, включающее размер выборки и метод отбора, использованный для анализа данных (подход к тестированию).
- ФИО внутреннего аудитора (внутренних аудиторов), выполнившего (выполнивших) задание.
- Рабочие записи и ФИО внутреннего аудитора (внутренних аудиторов), выполнившего (выполнивших) проверку работы.

Примеры подтверждения соответствия

- Рабочая документация, подтверждающая выполнение работы в соответствии с установленной процедурой.
- Результаты внутренней оценки качества, подтверждающие соблюдение политики в отношении подготовки рабочей документации и осуществления надзора.

Принцип 15. Информируйте о результатах аудиторского задания и осуществляйте мониторинг планов мероприятий

Внутренние аудиторы доводят результаты аудиторского задания до сведения соответствующих сторон и осуществляют мониторинг выполнения руководством рекомендаций или планов мероприятий.

Внутренние аудиторы отвечают за выпуск итогового сообщения о результатах аудиторского задания после его завершения и доведение результатов задания до сведения руководства. Внутренние аудиторы продолжают обмениваться информацией с руководством объекта аудита для подтверждения выполнения планов мероприятий.

Стандарт 15.1 Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания

Требования

По каждому аудиторскому заданию внутренние аудиторы должны подготовить итоговое сообщение о результатах, которое включает в себя цели, объем задания, рекомендации и (или) планы мероприятий, если применимо, и заключение по итогам задания.

В случае заданий по обеспечению уверенности итоговое сообщение о результатах также должно включать следующее:

- Наблюдения, их существенность и приоритетность.
- Пояснения по ограничениям объема (при наличии).
- Заключение в отношении эффективности процессов руководства, управления рисками и внутреннего контроля объекта аудита.

В итоговом сообщении должны быть указаны лица, ответственные за устранение замечаний, а также плановые сроки завершения мероприятий.

Если внутренним аудиторам становится известно, что руководство до выпуска итогового сообщения о результатах инициировало или осуществило действия по устранению замечаний, это должно быть отмечено в итоговом сообщении.

Итоговое сообщение должно быть точным, объективным, ясным, кратким, конструктивным, полным и своевременным, как указано в Стандарте 11.2 «Эффективная коммуникация».

Внутренние аудиторы должны обеспечить, чтобы до выпуска итогового сообщения оно было проверено и утверждено руководителем внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита должен направить итоговое сообщение сторонам, которые могут обеспечить должное внимание к результатам аудиторского задания. (См. также Стандарт 11.3 «Информирование о результатах».)

Если аудиторское задание выполняется не в соответствии со Стандартами, в итоговом сообщении о результатах аудиторского задания должны быть указаны следующие сведения о несоответствии:

- Стандарт(ы), соответствие которому(ым) не было достигнуто.
- Причина(ы) несоответствия.
- Влияние несоответствия на наблюдения и заключение по итогам задания.

Рекомендации по вопросам практической реализации

В состав итогового сообщения о результатах аудиторского задания следует включать заявление о том, что задание выполнено в соответствии с Международными стандартами внутреннего аудита. Указание на то, что аудиторское задание соответствовало Стандартам, уместно только в том случае, если оно подкреплено результатами надзора за его выполнением и программой обеспечения и повышения качества.

Стиль и формат итогового сообщения о результатах аудиторского задания отличаются от организации к организации. Руководитель внутреннего аудита может устанавливать соответствующие шаблоны и процедуры.

Возможна публикация нескольких редакций итогового сообщения, формат, содержание и уровень детализации которых зависят от конкретной целевой аудитории, уровня ее знаний об объекте аудита, степени влияния на нее наблюдений и заключений, а также ее планов по использованию информации.

При публикации итогового сообщения в форме аудиторского отчета он может включать следующие компоненты в дополнение к обязательным:

- Заголовок.
- Справочную информацию (краткий обзор деятельности объекта аудита).
- Описание положительных аспектов деятельности объекта аудита и (или) выражение благодарности за сотрудничество.
- Список рассылки.

В ходе проверки итогового сообщения следует убедиться в том, что:

- Выполненная работа соответствует целям и объему задания, а также Стандартам. (См. также Стандарт 8.3 «Качество» и Стандарт 12.1 «Внутренняя оценка качества».)
- Результаты задания четко сформулированы и подкреплены уместной, надежной и достаточной информацией. (См. также Стандарт 14.1 «Сбор информации для проведения анализа и оценки».)
- Требования к обмену информацией с руководством объекта аудита были соблюдены.

Руководитель внутреннего аудита определяет, кому и в каком порядке направляется итоговое сообщение о результатах аудиторского задания. Устные презентации обычно сопровождаются цифровой или печатной копией презентации и (или) письменным отчетом.

Примеры подтверждения соответствия

- Итоговые сообщения о результатах в письменной форме.
- Слайды презентации и (или) рабочие записи со встреч, если итоговое сообщение было представлено в устной форме.
- Документация, свидетельствующая о том, что итоговое сообщение было проверено и утверждено.
- Документация, подтверждающая соблюдение требований в отношении обмена информацией с объектом аудита.

Стандарт 15.2 Подтверждение выполнения рекомендаций или планов мероприятий

Требования

Внутренние аудиторы должны подтверждать выполнение ответственными лицами рекомендаций внутренних аудиторов или планов мероприятий в соответствии с установленной процедурой, которая включает:

- Направления запросов о ходе выполнения.
- Проведение последующих оценок на основе риск-ориентированного подхода.
- Обновление статуса планов мероприятий в системе мониторинга.

Объем данных процедур должен определяться в зависимости от существенности наблюдений.

Если руководство не выполнило мероприятия в установленные сроки, внутренние аудиторы должны получить и документировать объяснение руководства, а также обсудить этот вопрос с руководителем внутреннего аудита. Руководитель внутреннего аудита определяет, приняло ли высшее исполнительное руководство, в силу задержки выполнения или бездействия, риск, превышающий уровень толерантности к риску. (См. также Стандарт 11.5 «Информирование о принятых рисках».)

Рекомендации по вопросам практической реализации

Внутренние аудиторы могут использовать программное обеспечение, электронную таблицу или систему, чтобы отслеживать, выполняет ли руководство планы мероприятий в установленные сроки. Система мониторинга показывает, какие планы мероприятий остаются незавершенными или срок завершения которых истек, а также является полезным инструментом для коммуникации внутренних аудиторов с Советом и высшим исполнительным руководством. Кроме того, программа или система может автоматизировать весь документооборот от оценки рисков до выполнения плана мероприятий. Например, процесс документооборота может включать в себя автоматическую рассылку по электронной почте уведомлений соответствующим сторонам о планах мероприятий, по которым приближаются сроки исполнения.

В процедуру подтверждения выполнения руководством планов мероприятий следует включить критерии определения срока проведения последующих оценок для подтверждения того, что реализованные планы мероприятий руководства позволили эффективно устранить недостатки. Последующие оценки могут выполняться в отношении отдельных завершенных планов мероприятий, в зависимости от существенности рисков. В определенных случаях регуляторы могут потребовать предоставления отчетов о планах мероприятий руководства.

Если руководство принимает решение об альтернативном плане мероприятий, и внутренние аудиторы согласны с тем, что такой план является удовлетворительным или лучше исходного плана, необходимо отслеживать ход выполнения альтернативного плана вплоть до его завершения.

Примеры подтверждения соответствия

- Регулярно обновляемая система мониторинга (например, электронная таблица, база данных или другой инструмент), которая содержит наблюдения, соответствующий план корректирующих мероприятий, статус выполнения и подтверждение внутреннего аудита.
- Отчеты о статусе корректирующих мероприятий, подготовленные для Совета и высшего исполнительного руководства.

Применение Международных стандартов внутреннего аудита в общественном секторе

Хотя действие Международных стандартов внутреннего аудита распространяется на все функции внутреннего аудита, внутренние аудиторы в общественном секторе работают в политизированном контексте под организационным руководством и финансированием структур, отличных от действующих в частном секторе. Характер данных структур и соответствующих условий может зависеть от юрисдикции и уровня государственного управления, на котором осуществляет деятельность функция внутреннего аудита. Кроме того, в некоторых случаях терминология, используемая в общественном секторе, отличается от терминологии в частном секторе. Данные различия могут влиять на применение Стандартов функциями внутреннего аудита в общественном секторе. По этой причине внешнюю оценку качества работы функции внутреннего аудита следует выполнять группой оценки, обладающей знаниями структур управления и деятельности в общественном секторе. (См. также Стандарт 8.4 «Внешняя оценка качества».)

Общественный сектор основан и управляется на правовой базе, которая включает в себя законодательные и нормативные акты, административные постановления и нормы, а также иные типы регулятивных требований в зависимости от юрисдикции(й), где осуществляет деятельность организация. В рамках Международных стандартов внутреннего аудита термин «законодательные и (или) нормативные акты» обозначает правовую основу. Законодательные и (или) нормативные акты могут устанавливать компетенцию, положение в организации, подотчетность, область охвата, источники финансирования и другие требования к функции внутреннего аудита. На основании установленной таким образом компетенции функции внутреннего аудита в общественном секторе во многих случаях должны уделять особое внимание:

- Обеспечению соответствия законодательным и (или) нормативным требованиям.
- Выявлению возможностей повышения эффективности, результативности и экономичности государственных процессов и программ.
- Подтверждению надлежащей сохранности общественных ресурсов и их использования по целевому назначению в соответствии с принципом равенства.
- Оценке соответствия деятельности организации ее стратегическим целям и задачам.

В следующих разделах описаны ситуации, когда возможны различия в применении Стандартов внутренними аудиторами в общественном секторе.

Законодательные и (или) нормативные акты

Руководитель внутреннего аудита должен быть осведомлен о законодательных и (или) нормативных актах, влияющих на способность функции внутреннего аудита полностью соблюдать все положения Стандартов. Положение о внутреннем аудите или иные документы могут использоваться для описания того, каким образом функции внутреннего аудита соответствуют требованиям законодательных и (или) нормативных актов, а также положениям Стандартов. При невозможности обеспечить соответствие руководитель внутреннего аудита должен документировать причину, раскрыть соответствующую информацию и обеспечить выполнение других требований Стандартов. (См. также Стандарт 4.1 «Соблюдение Международных стандартов внутреннего аудита», Стандарт 6.1 «Компетенция внутреннего аудита», Стандарт 6.2 «Положение о внутреннем аудите», Стандарт 8.3 «Качество», Стандарт

8.4 «Внешняя оценка качества», Стандарт 12.1 «Внутренняя оценка качества» и Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)

В нижеприведенном перечне описаны случаи возможного влияния законодательных и (или) нормативных актов на способность функций внутреннего аудита в общественном секторе соблюдать Стандарты:

- В случае замещения законодательными и (или) нормативными актами компетенции внутреннего аудита и Положения о внутреннем аудите руководитель внутреннего аудита может не быть уполномочен или способен вносить изменения и дополнения. Таким образом, требование Стандарта 6.1 «Компетенция внутреннего аудита» о регулярном пересмотре компетенции в целях ее актуализации может оказаться невыполнимым. Тем не менее, руководитель внутреннего аудита может периодически выполнять и документировать целевой анализ компетенции и положения для подтверждения, что выбран правильный способ обеспечения соответствия законодательным и (или) нормативным актам.
- Государственные законодательные и (или) нормативные акты о публичном раскрытии информации могут устанавливать типы документов, которые подлежат обязательному публичному раскрытию и которые не могут быть публично раскрыты. Эти требования следует отразить в методологии внутреннего аудита, работающего в общественном секторе. (См. также Стандарт 5.1 «Использование информации» и Стандарт 5.2 «Защита информации».)
- Законодательные и (или) нормативные акты могут устанавливать ограничения в отношении обсуждений между руководителем внутреннего аудита и Советом в отсутствие руководства. (См. также определение термина «Совет» в разделе «Глоссарий», а также Стандарт 6.3 «Поддержка со стороны Совета и высшего исполнительного руководства» и Стандарт 7.1 «Организационная независимость».)
- Законодательные и (или) нормативные акты могут требовать от функций внутреннего аудита в общественном секторе представлять результаты внутренних аудитов на публичных мероприятиях. Следует обеспечить соответствие указанным требованиям процедуры распространения итоговых сообщений о результатах. (См. также Стандарт 11.2 «Эффективная коммуникация» и Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)
- В общественном секторе часто являются обязательными внешние стороны, обеспечивающие уверенность. В ряде юрисдикций полномочия высшего органа государственного аудита могут заменять собой полномочия функции внутреннего аудита, а функции внутреннего аудита могут быть обязаны осуществлять планирование в соответствии с указаниями высшего органа государственного аудита и действовать совместно с ним. В Стандарте 11.1 «Построение отношений и коммуникация с заинтересованными сторонами» от функции внутреннего аудита требуется координировать деятельность с внешней стороной, обеспечивающей уверенность, и указанные полномочия могут заменять собой функцию координирования. (См. также Стандарт 6.1 «Компетенция внутреннего аудита» и Стандарт 9.5 «Координирование деятельности с другими сторонами, обеспечивающими уверенность, и возможность полагаться на результаты их работы».)

У внутренних аудиторов, работающих в общественном секторе, есть много заинтересованных сторон, включая общество в соответствующей юрисдикции, а также назначаемых и выборных официальных должностных лиц. От функции внутреннего аудита в силу действия закона может требоваться быть подотчетной обществу и обеспечивать прозрачность перед ним. Для надлежащего удовлетворения интересов заинтересованных сторон внутренние аудиторы могут учитывать общественное мнение при планировании и предоставлении услуг внутреннего аудита. Общественное мнение могут выражать пользователи государственных услуг, таких как услуги коммунальных служб, систем общественного транспорта, парков и зон отдыха, получение разрешений на строительство и др. (См. также Стандарт 9.4 «План работы внутреннего аудита», Стандарт 11.1 «Построение отношений и коммуникация с заинтересованными сторонами» и Стандарт 13.2 «Оценка рисков в рамках аудиторского задания».)

Руководство и организационная структура

В общественном секторе разные структуры осуществляют руководство внутренним аудитом. Некоторые организации в общественном секторе могут иметь несколько уровней управления, находящихся как внутри организации, так и за ее пределами. Это может усложнять отношения подотчетности руководителя внутреннего аудита, а также финансирование функции внутреннего аудита.

Международные стандарты внутреннего аудита содержат ссылки на обязанности, относящиеся к «Совету» и «высшему исполнительному руководству». В глоссарии в определение термина «Совет» использованы концепции, которые охватывают различные структуры управления в общественном секторе. Поскольку Совет в общественном секторе может являться органом, наделенным только политическими функциями, он может не обладать полномочиями в отношении деятельности руководителя внутреннего аудита и функции внутреннего аудита, как это определено в Стандартах. Например, указанный орган может не иметь возможности назначать, освобождать от занимаемой должности или определять вознаграждение руководителя внутреннего аудита. В данных случаях Совету следует, тем не менее, предоставлять руководству свое мнение в отношении оценок деятельности и решений о назначении и освобождении от должности руководителя внутреннего аудита. Определение термина «высшее исполнительное руководство» применительно к определенным организациям в общественном секторе может отличаться от определения данного термина в Стандартах. В случае использования данного термина для обозначения руководства объекта аудита, требуется внедрить защитные меры для обеспечения независимости внутреннего аудита с целью снизить риск вмешательства в работу функции внутреннего аудита. Руководителю внутреннего аудита следует избегать принятия указаний от выборных должностных лиц без предварительной консультации с Советом и высшим исполнительным руководством, которые осуществляют непосредственный надзор за деятельностью функции внутреннего аудита, если только указанные должностные лица не выполняют обязанности по непосредственному надзору.

Нижеприведенные примеры описывают структуры управления и организационные структуры, в рамках которых функциям внутреннего аудита может понадобиться внести коррективы в применение ряда стандартов (перечень не является исчерпывающим):

- Функции внутреннего аудита могут быть обособлены от других частей организации, а руководитель внутреннего аудита может быть подотчетен непосредственно законодательному органу, выполняющему функции Совета.
- Функции внутреннего аудита могут занимать наивысший уровень в государственной организации, а руководитель внутреннего аудита может быть подотчетен непосредственно руководителю организации.
- Функции внутреннего аудита могут находиться в другом подразделении организации (таком как департамент или иное подразделение государственных организаций), а руководитель внутреннего аудита может быть подотчетен руководителю организации или неисполнительному/наблюдательному органу. Это может быть обусловлено наличием структуры с несколькими уровнями руководства, когда есть более одного руководящего органа.
- Внутренний аудит может быть обособлен от других подразделений организации, поскольку руководитель внутреннего аудита избирается и нанимается избирателями в пределах юрисдикции и не отчитывается перед каким-либо конкретным надзорным органом или лицом в организации.
- Внутренний аудит может находиться на более низком уровне в организации, а руководитель внутреннего аудита может быть подотчетен только руководителю соответствующего департамента.

Хотя некоторые из этих случаев не отвечают требованиям к независимости, установленным Международными стандартами внутреннего аудита, учреждение комитета по аудиту, состоящего из представителей общества, независимых от руководства, позволяет сохранить независимость и обеспечить непрерывный надзор, получение рекомендаций и обратной связи. (См. также Стандарт 6.2 «Положение о внутреннем аудите», Стандарт 6.3 «Поддержка со стороны Совета и высшего исполнительного руководства», Принцип 7 «Независимое положение» и относящиеся к нему стандарты, а также Стандарт 8.1 «Взаимодействие с Советом».)

Финансирование

Процессы финансирования функций внутреннего аудита в общественном секторе могут быть весьма разнообразны. В ряде структур управления и организационных структур Совету и высшему исполнительному руководству не предоставляются полномочия в отношении бюджета. Это не позволяет руководителю внутреннего аудита согласовывать бюджет с Советом и высшим исполнительным руководством, а также ограничивает его способность изыскивать или получать дополнительное финансирование вследствие наличия иных приоритетов финансирования в рамках организации.

Например, в некоторых случаях функции внутреннего аудита в общественном секторе могут направлять отдельные бюджетные заявки на согласование Совета или законодательного органа. В других случаях бюджеты функций внутреннего аудита являются частью бюджета организации, а выделение средств функции внутреннего аудита определяется руководителем организации и часто одобряется внешним законодательным органом. В любом случае руководитель службы внутреннего аудита может обратиться к Совету за поддержкой в вопросе выделения необходимых ресурсов.

Даже если бюджет определяется законодательными и (или) нормативными актами, руководитель внутреннего аудита должен соблюдать прочие требования стандартов в части управления бюджетом. (См. также Стандарт 6.3 «Поддержка со стороны Совета и высшего исполнительного руководства», Стандарт 7.1 «Организационная независимость», Стандарт 8.2 «Ресурсы» и Стандарт 10.1 «Управление финансовыми ресурсами».)

Нижеприведенные условия в общественном секторе могут ограничивать возможности расходования выделенных средств руководителем внутреннего аудита:

- Структура классификатора должностей и (или) трудовые договоры часто устанавливают диапазоны оплаты труда по каждой позиции классификатора должностей в зависимости от знаний, навыков и обязанностей, связанных с данной должностью, что ограничивает полномочия руководителя внутреннего аудита или Совета в части определения вознаграждения каждого сотрудника. В данных случаях руководителю внутреннего аудита следует действовать совместно с функцией по управлению кадровыми ресурсами, как указано в Стандарте 10.2 «Управление кадровыми ресурсами».
- Функция внутреннего аудита может быть обязана использовать только утвержденное для организации программное обеспечение, что может ограничивать способность руководителя внутреннего аудита получать технологические ресурсы для обеспечения деятельности функции внутреннего аудита. Функциям внутреннего аудита в общественном секторе следует привлекать Совет к отстаиванию потребностей в технологических ресурсах и использовать имеющееся в их распоряжении программное обеспечение для наиболее эффективного выполнения плана работы, соблюдая при этом Стандарты. (См. также Стандарт 10.3 «Технологические ресурсы».)

- Если ограничения финансирования не позволяют руководителю внутреннего аудита получить достаточные ресурсы для выполнения внешней оценки качества, функции внутреннего аудита в общественном секторе могут извлечь выгоду из участия в партнерских программах по проведению оценки. (См. также Стандарт 8.4 «Внешняя оценка качества» и Стандарт 10.1 «Управление финансовыми ресурсами».)
- Если финансирование функции внутреннего аудита в общественном секторе осуществляет внешний или надзорный орган, от руководителя внутреннего аудита может требоваться направлять этому органу итоговое сообщение о результатах аудиторского задания. (См. тж. Стандарт 11.1 «Построение отношений и коммуникация с заинтересованными сторонами», Стандарт 11.2 «Эффективная коммуникация» и Стандарт 15.1 «Итоговое сообщение о результатах аудиторского задания».)

О Международном институте внутренних аудиторов

Международный институт внутренних аудиторов (IIA) представляет собой международную профессиональную ассоциацию, обслуживающую более 235 000 членов из различных стран мира и предоставившую 190 000 сертификатов «Дипломированный внутренний аудитор» (Certified Internal Auditor®, CIA®) по всему миру. Основанный в 1941 году, Международный институт внутренних аудиторов является всемирно признанным лидером в области стандартизации, сертификации, обучения, проведения исследований и разработки технических руководств в области внутреннего аудита. Для получения дальнейшей информации посетите theiia.org.

Авторские права (2024 г.) принадлежат The Institute of Internal Auditors, Inc. Все права защищены. Заявления на получение разрешений на воспроизведение материалов направлять по электронной почте на адрес copyright@theiia.org



The Institute of
Internal Auditors

1035 Greenwood Blvd., Suite 401
Lake Mary, FL 32746 USA
theiia.org