

УДК 657.633

д.э.н. Гришко Н. В.,  
к.э.н. Кунченко А. В.,  
Куденко М. С.  
(ДонГТУ, г. Алчевск, ЛНР)

## ОСОБЕННОСТИ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ОРГАНИЗАЦИИ

*В статье исследовано состояние внутреннего аудита в современных условиях функционирования организации и обоснована необходимость разработки мероприятий по совершенствованию работы службы внутреннего аудита. Предложены мероприятия для совершенствования работы отдела внутреннего аудита.*

**Ключевые слова:** аудит, аудиторский риск, информационные технологии, информационные системы, ИТ-аудитор, отдел внутреннего аудита.

**Проблема и ее связь с научными и практическими задачами.** Проведение внутреннего аудита обеспечивает не только минимизацию финансовых затрат, но и улучшение общей деятельности на предприятиях. Учет помогает предприятиям выполнять поставленные задачи, применяя упорядоченный и систематический подходы к повышению эффективности процессов управления рисками, управления и контроля. Осуществление внутреннего аудита является стимулом для улучшения производительности и эффективности работы предприятий посредством получения глубинного понимания его деятельности и разработки рекомендаций на основе проведенных анализов и оценки данных бизнес процессов.

В мировой практике на данный момент не сформировалось конкретного представления, которое раскрывает сущность внутреннего аудита. Под внутренним аудитом понимается процесс, подчиненный внутреннему контролю. Английский специалист Р. Додж трактовал внутренний аудит, как составную часть внутреннего контроля, осуществляемого по решению органов управления компанией для целей контроля и анализа хозяйственной деятельности [1]. Сегодня внутренний аудит наряду с системой внутреннего контроля рассматривается как часть информационного пространства. Внутренний аудит сейчас вы-

полняет функцию оценки надежности и гарантирования эффективности системы внутреннего контроля в процессе управления рисками, возникающими в результате корпоративного управления [2].

**Постановка задачи.** Задачей данной работы является исследование состояния внутреннего аудита в современных условиях функционирования организации и обоснование необходимости разработки мероприятий по совершенствованию работы отдела внутреннего аудита.

**Изложение материала и его результаты.** В Европе и США совмещение функций владения и управления бизнесом характерно для малого и частично среднего бизнеса. В крупных и большей части средних компаний эти функции распределены так: владельцы определяют стратегию и направления развития, а наемные профессиональные менеджеры управляют повседневными делами. Но каким бы профессиональным ни был менеджмент, актуальным становится вопрос контроля над состоянием дел, одним из действенных инструментов которого может стать внутренний аудит.

До недавних пор внутренний аудит в отечественных компаниях играл незначительную роль. Но постепенно такое отношение изменилось. Многие руководители и владельцы внедряют его, часто не всегда осознавая, насколько велик его потенциал.

## ФИНАНСЫ, УЧЕТ И АУДИТ

Сегодня перед внутренним аудитом ставятся масштабные задачи, повышаются требования к нему и, соответственно, возрастает нагрузка на аудиторов.

Целью внутреннего аудита является совершенствование системы управления и содействие эффективному выполнению задач и достижений целей предприятия. Стоит обратить внимание на то, что целью является не выявление нарушения и ошибки для последующих организационных выводов и наказания виновных, не написание отчета на несколько десятков страниц с сотней невыполнимых рекомендаций, а оценивание рисков, определение слабых сторон в работе организации и предложение рекомендаций для повышения эффективности систем и процессов.

Значительное количество организаций создают подразделения внутреннего аудита как часть структур внутреннего контроля и управления. Цели и объем деятельности подразделения (отдела, службы) внутреннего аудита, характер его ответственности и его организационный статус, учитывая пол-

номочия и подотчетность подразделения, широко варьируются и зависят от размера и структуры субъекта и требований управленческого персонала и в отношении тех, кто наделен самыми высокими полномочиями.

Органы управления организации пользуются услугами внутренних аудиторов как дополнительным ресурсом, что позволяет им осуществлять функции управления предприятием. Исходя из этого, можно определить основные задачи внутреннего аудита в современных условиях:

1. Оценка соответствия имеющихся правил и процедур.
2. Оценка эффективности элементов системы внутреннего контроля.
3. Содействие руководству предприятия в усовершенствовании бизнес-процессов.
4. Помощь менеджменту в реализации приемлемой стратегии бизнеса.

Согласно Международному стандарту аудита (МСА) 610 «Использование работы внутренних аудиторов» [3] определены направления выполнения процедур внутреннего аудита (табл. 1).

Таблица 1

Направления выполнения процедур внутреннего аудита

Процедуры аудита	Содержание процедуры
1. Обзор соблюдения законов и нормативных актов	Обзор соблюдения законов и нормативных актов, политик и директив управленческого персонала; других внешних и внутренних требований
2. Обзор операционной деятельности	Обзор эффективности, экономичности и результативности операционной деятельности
3. Обзор финансовой деятельности	Определение обеспечения эффективного кругооборота средств как условия бесперебойной деятельности организации
4. Обзор инвестиционной деятельности	Обзор эффективности использования реальных и финансовых вложений
5. Мониторинг внутреннего контроля	Мониторинг выполнения процедур и рекомендаций по усовершенствованию внутреннего аудита
6. Проверка оперативной информации	Идентификация, измерение, классификация операционной информации, составление бухгалтерской отчетности и корректный запрос относительно отдельных статей, включая детальное тестирование операций, остатков на счетах
5. Определение риска	Идентификация и оценка значительной доступности риска, улучшение управления рисками и системами контроля
6. Расчёт эффективности процесса управления	Оценка процесса управления в контексте достижения целей по этике и системе ценностей управления результатами деятельности организации

Институт внутренних аудиторов в 2017 году провёл исследование состояния и тенденций дальнейшего развития внутреннего аудита в России. В рамках исследования были опрошены около 100 руководителей подразделений, выполняющих функцию внутреннего аудита, в российских компаниях из различных отраслей, кроме финансовых организаций. Аналогичные исследования были проведены Институтом внутренних аудиторов в 2013 и 2015 годах.

По результатам данного исследования можно сделать следующие выводы [4]:

- в последние годы произошли существенные изменения в подотчетности отдела внутреннего аудита (ОВА) — более 80 % ОВА функционально подчинены совету директоров (комитету по аудиту) компании, что соответствует международной практике;

- основными пользователями результатов работы ОВА являются высшее исполнительное руководство (97 %) и совет директоров (комитет по аудиту) (82 %);

- рассчитывать на поддержку совета директоров (комитета по аудиту) могут 76 % ОВА компаний-респондентов;

- каждая четвертая ОВА ежегодно проводит внутреннюю оценку качества своей деятельности на соответствие Международным профессиональным стандартам внутреннего аудита;

- почти 40 % организаций привлекают сторонних специалистов для выполнения работ в сфере внутреннего аудита и 45% ОВА планируют это сделать в ближайший год;

- большинство компаний-респондентов (92 %) привлекают внешних специалистов в области аудита информационных систем и технологий, несмотря на то, что в 40 % компаний-респондентов есть штатные аудиторы информационных технологий (ИТ-аудиторы);

- ИТ-решения для автоматизации работы служб внутреннего аудита все больше входят в практику работы ОВА. В настоящее время специализированное программное обеспечение установлено у половины ОВА, принявших участие в исследовании.

Количество ОВА, которые привлекают внешних специалистов для восполнения нехватки специальных навыков и знаний и устранения имеющегося дефицита кадров во внутреннем аудите (аутсорсинг, ко-сорсинг), в 2017 г. выросло до 39 % по сравнению с 29 % в 2015 г. Существенно возросло число компаний, привлекающих внешних специалистов в области аудита информационных систем и технологий (ИС и ИТ), что может свидетельствовать, с одной стороны, о недостаточном уровне компетенций в области ИС и ИТ среди собственных сотрудников ОВА, а с другой стороны — об увеличении потребности в проведении данного вида аудитов.

Также существенно увеличилась доля организаций, привлекающих специалистов по вопросам производства, финансовой отчетности, аудита охраны труда, промышленной безопасности и охраны окружающей среды, что может свидетельствовать о постановке новых задач в этих областях, а также о недостатке у внутренних аудиторов знаний и навыков для их выполнения.

Согласно отечественной практике к основным функциональным обязанностям службы внутреннего аудита следует отнести:

1. Оценка надежности и эффективности ОВК.

2. Мониторинг процесса устранения недостатков ОВК.

3. Консультирование исполнительного руководства по различным вопросам.

4. Содействие менеджменту в построении системы внутреннего контроля (ОВК).

5. Оценка соответствия нормативным требованиям (комплаенс).

6. Оценка эффективности системы управления рисками.

5. Содействие менеджменту в построении системы управления рисками.

6. Оценка управленческой отчетности и эффективности системы КРІ.

7. Участие в специальных проектах

8. Предупреждение коррупционных злоупотреблений.

9. Контроль над сокращением затрат организации.

10. Оценку эффективности системы корпоративного управления.

11. Контроль сохранности активов.

12. Проведение ИТ-аудитов.

13. Оценку эффективности использования информационных технологий.

14. Оценку финансовой отчетности.

15. Поддержку внешнего аудита.

16. Оценку качества управления стратегическими рисками.

17. Аудит охраны труда, промышленной безопасности и охраны окружающей среды.

18. Выполнение запросов государственных контролирующих органов.

19. Иное (внедрение системы мониторинга индикаторов сбоев бизнес-процессов).

В условиях инновационного развития на базе технологий очень сложно определить, какие изменения в компетенциях внутреннего аудита потребуются в ближайшем будущем. Заинтересованные стороны в лице собственников, учредителей и директоров ожидают, что службы внутреннего аудита будут соответствовать потребностям организации. Инновационное развитие функций внутреннего аудита может замедлиться по причине низкого качества данных, отсутствия бизнес-технологий и других препятствий организационного характера. Но эти трудности быстро можно преодолеть по мере того, как руководители компаний обращаются к возможностям новых мощных технологий. На каком бы этапе ни находился сегодня внутренний аудит, у него есть все возможности для быстрого развития, основанного на приобретении новых навыков и использовании современных инструментов и методик.

Отделы внутреннего аудита на практике могут сталкиваться лишь с некоторыми современными технологиями, такими, как системы планирования ресурсов предприятия, облачные решения, большие массивы данных и аналитика. Однако перечень технологий, в которых внутренние аудиторы должны разбираться, стремительно растет. Следует отметить некоторые клю-

чевые технологии, которые, как ожидается, приведут к существенным глобальным изменениям — это технология блокчейн, искусственный интернет, трёхмерная печать и другие информационные и цифровые технологии. Некоторые из указанных технологий, такие как блокчейн, уже дополняют или заменяют определенные функции принятия решений, а не просто сокращают затраты человеческого труда с помощью автоматизации, как это было раньше. Этот фактор порождает как новые возможности, так и новые риски, которыми необходимо управлять.

В соответствии с опросом Института внутренних аудиторов руководителей служб внутреннего аудита, соотношение времени, уделяемого внутренним аудитом различным категориям рисков таково: операционные риски — 30 %, комплаенс — 30 %, финансовые — 20 %, ИС/ИТ — 20%. Но в самом ближайшем будущем картина, по мнению руководителей служб внутреннего аудита, изменится и распределение будет выглядеть так: операционные риски — 25 %, комплаенс — 30%, ИС/ИТ — 30 %, стратегические — 15 % [4]. Финансовые риски уходят из «группы лидеров», а на лидирующие позиции выходят риски, связанные с ИС/ИТ.

Применяемые сегодня в работе внутреннего аудита инструменты устаревают, поэтому в будущем необходимо будет учитывать технологии, которые предстоит освоить внутренним аудиторам; риски, с которыми им придется работать; частые технологические изменения. Недостаточное использование технологий приведет к снижению ценности функции внутреннего аудита для организации. Отдел внутреннего аудита должен взять на вооружение инновационные инструменты, навыки и методы для предоставления гарантий. Основным аспектом успешного внедрения новых технологий в повседневную жизнь внутреннего аудитора являются именно сотрудники, обладающие нужными компетенциями и способные видоизменить методы проведения проверок и грамотно применять новые технологии [5].

**ФИНАНСЫ, УЧЕТ И АУДИТ**

В связи с изложенным для повышения эффективности проведения внутреннего аудита в таблице 2 представлены мероприятия по его совершенствованию.

**Выводы и направление дальнейших исследований.** По результатам исследования определены факторы, негативно влияющие на работу отдела внутреннего аудита:

– недостаточная обеспеченность ОВА кадровыми ресурсами, в том числе владеющими новыми информационными технологиями;

– высокие затраты времени на получение необходимой информации;

– недостаточная степень сотрудничества со стороны аудируемых подразделений;

– недостаточное обеспечение финансовыми ресурсами (недостаточный бюджет);

– недостаточный уровень профессионализма сотрудников ОВА;

– отсутствие реальной независимости ОВА от менеджмента;

– недостаточные полномочия сотрудников ОВА.

Таблица 2

Мероприятия по совершенствованию работы отдела внутреннего аудита

Этапы	Основные вопросы и мероприятия
Оценка службы внутреннего аудита с точки зрения ее технологической зрелости	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Использует ли организация новые технологии?</li> <li>2. Планирует ли организация использовать новые технологии?</li> <li>3. Имеет ли отдел внутреннего аудита организации возможность привлекать специалистов, обладающих необходимыми навыками и знаниями для того, чтобы консультировать по вопросам управления рисками и контроля, связанным с новыми технологиями?</li> <li>4. Использует ли отдел внутреннего аудита организации инструменты для совместной работы со всеми структурными подразделениями, извлечения, анализа и визуализации полученных данных?</li> <li>5. Предусматривает ли стратегия службы внутреннего аудита план действий для развития навыков работы с технологиями и внедрения соответствующих инструментов?</li> </ol>
Формирование стратегии освоения технологий и наращивания кадрового потенциала	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Привлечение инвестиций организации в освоение технологий и наращивание кадрового потенциала.</li> <li>2. Использование инвестиций для удовлетворения потребностей завтрашнего дня.</li> <li>3. Развитие и привлечение специалистов в области информационно-инновационных технологий для повышения эффективности внутреннего аудита.</li> <li>4. Возможность привлечения квалифицированных специалистов в области цифровых технологий для отдела внутреннего аудита.</li> <li>5. Устранение организационных барьеров, препятствующих продвижению идей.</li> </ol>
Внедрение инноваций и преобразования	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Формирование бюджета для реализации инновационных мероприятий по внедрению цифровых технологий.</li> <li>2. Наличие достаточного резерва времени и прочих ресурсов на случай непредвиденных затруднений.</li> <li>3. Возможность оперативно корректировать стратегию, если на практике это окажется необходимым.</li> <li>4. Решение вопроса дальнейшего обучения для работы с внедрённой инновацией, определение способов по обмену опытом со специалистами всех подразделений организации.</li> <li>5. Осуществление плана по использованию результатов внедрения с учётом ситуации.</li> </ol>

Отделы внутреннего аудита должны не только понимать, как инновации повлияют на структуру рисков их организации, но и быть полностью готовыми к последствиям. Путём совершенствования текущей стратегии развития кадрового потенциала и технологий или разработки принципиально нового плана действий отделы внутреннего

аудита смогут подготовиться к работе с рисками, связанными с технологиями и инновационной деятельностью, с которыми они обязательно столкнутся в будущем. Именно это обеспечит актуальность профессии внутреннего аудитора, а также укрепит роль отдела внутреннего аудита в организации как доверенного советника.

### Бібліографічний список

1. Панкратова, Л. А. Внутренний аудит в современной системе управления организацией [Текст] / Л. А. Панкратова // *Аудитор*. — 2012. — № 6. — С. 25–33.
2. Кучеров, А. В. Внутренний аудит в России [Текст] / А. В. Кучеров, Е. В. Леушина // *Молодой ученый*. — 2013. — № 6. — С. 359–362; То же [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://moluch.ru/archive/53/7029/> (26.02.2019).
3. МСА 610 «Использование работы внутренних аудиторов» [Электронный ресурс]. — Режим доступа: [https://www.audit-it.ru/terms/audit/msa\\_610.html](https://www.audit-it.ru/terms/audit/msa_610.html) (26.02.2019).
4. Институт внутренних аудиторов [Электронный ресурс]. — Режим доступа: [https://www.iiar-ru.ru/inner\\_auditor/issledovaniya/](https://www.iiar-ru.ru/inner_auditor/issledovaniya/).
5. Давыдова, А. В. Новые технологии во внутреннем аудите [Текст] / А. В. Давыдова // *Деньги и кредит*. — 2017. — № 2. — С. 43–45.

© Гришко Н. В.

© Кунченко А. В.

© Куденко М. С.

Статья поступила в редакцию 14.02.19.

д.е.н. Гришко Н. В., к.е.н. Кунченко О. В., Куденко М. С. (ДонДТУ, м. Алчевськ, ЛНР)

### ОСОБЛИВОСТІ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ФУНКЦІОНУВАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ

У статті досліджено стан внутрішнього аудиту в сучасних умовах функціонування організації та обґрунтовано необхідність розробки заходів щодо вдосконалення роботи служби внутрішнього аудиту. Запропоновано заходи щодо вдосконалення роботи відділу внутрішнього аудиту.

**Ключові слова:** аудит, аудиторський ризик, інформаційні технології, інформаційні системи, IT-аудитор, відділ внутрішнього аудиту.

Doctor of Economics Grischko N. V., PhD in Economics Kunchenko A. V., Kudenko M. S.

(DonSTU, Alchevsk, LPR)

### FEATURES OF INTERNAL AUDIT IN CURRENT CONDITIONS OF FUNCTIONING OF THE ORGANIZATION

The article investigates the state of internal audit in current conditions of functioning of the organization and substantiates the need to develop measures to improve the operation of the internal audit service. Measures are proposed to improve the operation of the internal audit department.

**Key words:** audit, audit risk, information technology, information systems, IT-auditor, internal audit department.