

О.В. Шинкарёва

## Внутренний аудит как фактор развития муниципальных образований

В статье раскрывается сущность внутреннего аудита. Анализируются Международные стандарты профессиональной практики внутреннего аудита. На основании данных стандартов раскрываются принципы и этапы внутреннего аудита. Показывается роль внутреннего аудита в общественном секторе, а также анализируется место службы внутреннего аудита в исполнительном органе власти муниципального образования.

*Ключевые слова:* муниципальный финансовый контроль; внутренний аудит; общественный сектор; Институт внутренних аудиторов; Международные стандарты профессиональной практики внутреннего аудита.

**В**нутренний аудит играет важнейшую роль в контроле над финансовыми потоками муниципальных образований. Фактически это первый «фильтр», позволяющий выявлять ошибки в информации, предоставляемой учетом, а также способствующий сохранности собственности организации.

Внутренний аудит в отличие от внешнего имеет свою специфику и особенности осуществления. Во-первых, это аудит, не регламентируемый законодательно. Если обратиться к определению, данному внутреннему аудиту одним из крупнейших сообществ внутренних аудиторов, Институтом внутренних аудиторов, то оно гласит следующее: внутренний аудит — это «деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации»<sup>1</sup>. Внутренний аудит содействует компании при достижении ранее намеченных ею целей путем постоянного контроля сохранности активов компании, а также последовательной и комплексной оценки достигнутых предприятием показателей, тем самым способствуя повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления. В дополнение к этому внутренний аудит «следит» за эффективностью работы существующей в компании системы внутреннего контроля путем анализа применяемых данной системой контрольных методов и процедур, выявления на данной основе определенных недостатков и недочетов данных правил, тем самым выявляя потенциальные и уже существующие риски. Систематизация и анализ

<sup>1</sup> Институт внутренних аудиторов: официальный сайт. URL: <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/definition-of-internal-auditing>.

выявленных рисков позволяют выявить меры, содействующие более эффективно-му управлению организацией.

Возможности применения внутреннего аудита весьма широки: он может использоваться как в деятельности крупных коммерческих компаний, так и для организаций некоммерческого сектора. В последнее время в развитых странах внутренний аудит широко внедряется и в сфере общественного сектора. При этом ни организационно-правовая форма, ни принадлежность организации к частному или общественному сектору не влияют на методологию внутреннего аудита.

Методологические аспекты осуществления внутреннего аудита отражены в Международных стандартах профессиональной практики внутреннего аудита. Структура данных стандартов едина: каждый из них состоит из следующих разделов:

- введение;
- стандарты качественных характеристик. Определяют требования к организации службы внутреннего аудита и внутренним аудиторам;
- стандарты деятельности. Раскрывают этапы внутреннего аудита и формулируют критерии оценки эффективности службы внутреннего аудита;
- глоссарий терминов.

Перечислим принципы внутреннего аудита. К ним относятся:

- независимость,
- объективность,
- профессионализм,
- профессиональное отношение к работе<sup>2</sup>.

Независимость внутреннего аудитора — это его свобода от факторов, которые могут повлиять на беспристрастное выполнение им своих профессиональных обязанностей. Как правило, независимость внутреннего аудитора возможна благодаря его прямому подчинению высшему руководству организации.

Объективность — это способность аудитора работать беспристрастно, не поддаваясь своему эмоциональному отношению к сложившейся ситуации и коллективу, а также не подчиняя свое мнение мнению других лиц.

Профессионализм — это достаточность знаний и навыков внутреннего аудитора для выполнения его должностных обязанностей и достижения поставленных перед службой внутреннего аудита задач.

За профессиональным отношением к работе стоит добросовестность аудитора и адекватное применение им своих знаний и умений.

Можно выделить следующие этапы внутреннего аудита.

1. Планирование. Данный этап включает в себя составление риск-ориентированного плана на основании принятой в организации концепции риска, который формулирует приоритеты внутреннего аудита в соответствии с целями организации, и его детализацию на более подробные.

<sup>2</sup> International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. URL: <http://www.theiia.org/guidance/standards-and-guidance/ippf/standards/full-standards>.

2. Утверждение составленного плана с перечислением ресурсов, которые нужны для его реализации, и анализом влияния ограничения данных ресурсов на деятельность службы внутреннего аудита.

3. Управление ресурсами: контроль выделения необходимых ресурсов, их эффективное использование для достижения намеченных целей внутреннего аудита.

4. Внедрение политик и процедур, которые регулируют деятельность службы внутреннего аудита.

5. Работа службы внутреннего аудита по выполнению своих непосредственных функций, координация деятельности данной службы с другими подразделениями организации и внешними проверяющими.

6. Предоставление отчетности руководству компании по завершении каждого периода работы службы. Данный отчет в первую очередь должен акцентироваться на существенных рисках и проблемах контроля, корпоративного управления, а также освещать иные сведения, необходимые руководству.

Как отмечается сотрудниками управления бюджетирования и государственных расходов дирекции государственного управления и территориального развития Организации экономического сотрудничества и развития в обзоре бюджетной системы Российской Федерации, методологические основы внутреннего аудита в общественном секторе России до сих пор не разработаны.

В данном исследовании подчеркнуто, что в нормативно-правовой базе нашей страны не прослеживается отличие внутреннего контроля от аудита, а также отсутствуют стандарты внутреннего аудита [2: с. 5]. При этом следует отметить, что отдельные методологические аспекты внутреннего аудита в частном секторе нашей страны раскрыты в Федеральном правиле (стандарте) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита», однако в отличие от международных стандартов они являются неполными, поэтому их прямое распространение на общественный сектор не даст возможности решить все методологические проблемы внутреннего аудита в общественном секторе России.

Если перейти к практике внутреннего аудита в муниципальных образованиях Российской Федерации, то следует отметить, что он до настоящего времени не внедрен в данную сферу в отличие от многих развитых и развивающихся стран. Между тем практическое применение аудита в муниципальных образованиях очень важно. В функции данной службы входят:

– регулярная оценка эффективности системы внутреннего контроля, в том числе управления рисками;

– тестирование системы бухгалтерского учета компании, на его основе выявление недостатков, особо тщательная проверка способов и средств, используемых при сборе и классификации информации для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности компании;

– выявление и анализ сильных и слабых сторон деятельности предприятия;

- разработка рекомендаций по устранению выявленных недостатков для улучшения эффективности деятельности компании;
- общение с органами внешнего контроля при проверках компании.

Если вышеперечисленные функции выполняются успешно, то внутренний аудит способствует эффективному управлению как в частном, так и в общественном секторе экономики.

В настоящее время в нашей стране внутренний аудит постепенно начинает развиваться в частном секторе.

Если же говорить о внедрении данной службы в общественном секторе, то в первую очередь необходимо рассмотреть ее структуру и место среди иных подразделений учреждения.

По поводу места внутреннего аудита в организационной структуре учреждений, следует заметить, что в практике организации данной службы в компаниях частного сектора России наиболее часто применяются два варианта ее формирования:

- создание специальных отделов (или использование для выполнения функций внутреннего аудита одного специалиста) в компании;
- основание службы внутреннего аудита (и службы внутреннего контроля) в рамках группы связанных организаций (холдинга, корпорации). Данная схема организации внутреннего аудита дает возможность проводить единую политику контрольной деятельности в рамках группы связанных компаний, тем самым применяя единообразные методы и формы контроля.

На наш взгляд, при формировании служб внутреннего аудита в области местного самоуправления в нашей стране целесообразно использовать вторую схему: службу внутреннего аудита (и внутреннего контроля) не следует организовывать в каждом отдельном муниципальном учреждении, логичнее создать эти структуры в составе администрации муниципалитета, наделив их правом контроля над всеми муниципальными учреждениями данного территориального образования. При этом в малых муниципалитетах функции внутреннего аудита могут выполняться не службой, а одним специалистом на постоянной основе либо по совместительству. Выделим преимущества данной формы организации службы внутреннего аудита:

- возможность введения единых стандартов внутреннего аудита в рамках муниципалитета;
- снижение затрат на создание и содержание службы внутреннего аудита путем экономии на масштабах.

На рисунке 1 представлено место службы внутреннего аудита в исполнительном органе власти муниципального образования.



**Рис. 1.** Место службы внутреннего аудита в исполнительном органе власти муниципального образования

Кроме того, следует уделить внимание такому важному аспекту при организации службы внутреннего аудита, как ее подчиненность. По мнению некоторых авторов (например, И.В. Алексеевой), формирование «подразделений внутреннего аудита целесообразно координировать со стороны финансового органа. В структуре финансового органа может быть создано отдельное подразделение, подотчетное непосредственно руководителю финансового органа» [1: с. 42]. С нашей точки зрения, данный факт может снизить эффективность службы внутреннего аудита в муниципальном образовании. Согласно международным стандартам, одним из важнейших принципов организации внутреннего аудита является независимость аудитора, которая достигается благодаря прямому подчинению высшему руководству компании. Поэтому логичнее, чтобы отдел внутреннего аудита подчинялся непосредственно главе администрации муниципалитета, а ее проверка осуществлялась со стороны органов внешнего контроля, как это повсеместно распространено в мировой практике.

Подводя итоги, следует отметить результаты исследования, проведенного еще в начале XXI в. Организацией экономического сотрудничества

и развития (ОЭСР) и Всемирным банком в 44 развитых, развивающихся и постсоциалистических странах<sup>3</sup> около 90 % государств имеют службы внутреннего аудита в общественном секторе. Если рассмотреть Европейское сообщество, то одним из требований для вступления в него является существование служб внутреннего контроля и аудита в общественном секторе [2: с. 17–20]. Данные факты показывают, что необходимость организации службы внутреннего аудита признана во всем мире, следовательно, и в нашей стране необходимо внедрять данный опыт.

### *Литература*

1. *Алексеева И.В.* и др. Бюджетный аудит. Соглашения по повышению эффективности использования бюджетных средств и увеличению налоговых и неналоговых доходов бюджета. М.: ЛЕНАНД, 2008. 336 с.
2. *Грачева М.В.* Внутренний контроль и аудит в органах государственного управления развитых стран. М.: ИМЭМО РАН, 2008. 72 с.
3. *Евдокимова Ю.В.* Совершенствование государственного финансового контроля в РФ // Актуальные вопросы развития социально-экономических систем в современном обществе: сб. мат-лов III Междунар. научно-практ. конфер. (г. Саратов, 24 сентября 2013 г.) / Саратовский государственный технический университет. Саратов: СГТУ, 2013. С. 38–41.
4. State Audit in the European Union // National Audit Office, Great Britain. P. 12. URL: <http://www.nao.org.uk/idoc.ashx?docId=bbeebeaec-ebb9-4b95-b705-96bcbc8d04a1&version=-1>.

### *Literatura*

1. *Alekseeva I.V.* i dr. Byudzhetny'j audit. Soglasheniya po povы'sheniyu e'ffektivnosti ispol'zovaniya byudzhetny'x sredstv i uvelicheniyu nalogovy'x i nenalogy'x doxodov byudzhetu. M.: LENAND, 2008. 336 s.
2. *Gracheva M.V.* Vnutrennij kontrol' i audit v organax gosudarstvennogo upravleniya razvity'x stran. M.: IME'MO RAN, 2008. 72 s.
3. *Evdokimova Yu.V.* Sovershenstvovanie gosudarstvennogo finansovogo kontrolya v RF // Aktual'ny'e voprosy' razvitiya social'no-e'konomicheskix sistem v sovremennom obshhestve: sb. mat-lov III Mezhdunar. nauchno-prakt. konfer. (g. Saratov, 24 sentyabrya 2013 g.) / Saratovskij gosudarstvenny'j texnicheskij universitet. Saratov: SGTU, 2013. S. 38–41.
4. State Audit in the European Union // National Audit Office, Great Britain. P. 12. URL: <http://www.nao.org.uk/idoc.ashx?docId=bbeebeaec-ebb9-4b95-b705-96bcbc8d04a1&version=-1>.

<sup>3</sup> В исследовании принимали участие такие страны, как Соединенные Штаты Америки, Великобритания, Нидерланды, Аргентина, Чехия, Словения, Камбоджа и прочие. Российская Федерация в данном исследовании участия не принимала.

*O.V. Shinkarjova*

### **Internal Audit as a Factor of Development of Municipal Formations**

In the article the essence of internal audit is revealed. The International standards of professional practice of internal audit are analyzed. On the basis of these standards the principles and stages of internal audit are revealed. The role of internal audit in public sector is shown, and also the place of service of internal audit in executive body of the power of municipal formation is analyzed.

*Keywords:* municipal financial control; internal audit; public sector; Institute of internal auditors; International standards of professional practice of internal audit.