

## ПЛАНИРОВАНИЕ ПРОВЕДЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В АВТОНОМНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

### PLANNING FOR INTERNAL AUDIT IN AUTONOMOUS INSTITUTIONS

**T. Turishcheva  
L. Tchaikovskaya**

*Summary.* The article is devoted to consideration of the planning features of internal audit and control activities in autonomous institutions. The features and feasibility of using a risk-based half-way in the process of making plans are considered. The features of the selection of audit and control objects are highlighted. The necessity of using chain planning in autonomous institutions is substantiated.

*Keywords:* audit, control, plan, autonomous institution, chain planning, risk.

**Турищева Татьяна Борисовна**

*К.э.н., доцент, ФГБОУ ВО РЭУ им. Плеханова;  
доцент, ФГБОУ ВО «Финансовый университет при  
правительстве РФ», Москва  
ttb2812@mail.ru*

**Чайковская Любовь Александровна**

*Д.э.н., профессор, ФГБОУ ВО РЭУ им. Плеханова,  
Москва  
chaik4@yandex.ru*

*Аннотация.* Статья посвящена рассмотрению особенностей планирования проведения внутреннего аудита в автономных учреждениях. Рассмотрены особенности и целесообразность использования риск-ориентированного подхода в процессе составления планов. Обозначен порядок выбора объектов аудита. Обоснована необходимость применения цепного планирования в автономных учреждениях.

*Ключевые слова:* внутренний аудит, внутренний контроль, план, автономное учреждение, цепное планирование, риск, смета.

**В** современных условиях хозяйствования значительно расширяется сфера деятельности и объемы услуг, предоставляемых автономными учреждениями в России, которые зависят от сферы их деятельности [1]. Характерные для автономных учреждений внутриорганизационные диспропорции, неустойчивость их финансового состояния определяют необходимость осуществления на регулярной основе внутреннего аудита и контроля, которые представляют собой гибкие и адаптивные инструменты, позволяющие повысить эффективность управления ими. В настоящее время особую актуальность приобретает задача внедрения действенной, комплексной системы проведения внутреннего аудита и контроля, а также адаптации методик их проведения к особенностям функционирования автономных учреждений.

Внутренний аудит, являясь функцией управления, дает возможность своевременно идентифицировать и устранять те факторы и обстоятельства, которые создают препятствия для эффективного ведения производства и достижения поставленной цели, корректировать деятельность учреждения, устанавливать, какие подразделения и службы, содействуют выполнению поставленных задач и повышению общих результатов [2].

Внутренний контроль позволяет предотвратить рост количества финансовых нарушений, предупредить при-

нятие неэффективных управленческих решений и ухудшение финансово-бюджетной дисциплины, что в конечном итоге позволит избежать значительных финансовых убытков в автономных учреждениях.

Учитывая значимость внутреннего аудита и контроля для автономных учреждений, особое внимание привлекают процессы их проведения и планирования. Планирование — начальный этап проведения контрольных процедур с указанием ожидаемого объема работы, графиков и сроков их осуществления, который предполагает создание аудиторской программы. В рамках этой программы определяются виды, объемы и очередность проведения аудиторских процедур, которые необходимы для формирования обоснованного и объективного мнения о проверяемом объекте.

С учетом вышеизложенного, следует отметить, что в условиях становления внутреннего аудита в автономных учреждениях России возникает ряд проблемных вопросов, связанных с теорией и практикой его планирования и проведения, что обуславливает интерес к проводимому исследованию, как в научно-экспертном сообществе, так и со стороны широкого круга прочих заинтересованных лиц.

Проблеме проведения внутреннего аудита в бюджетных учреждениях посвящено много научных тру-

дов. В частности, это работы Imoniana, Joshua Onome; Dias, Sergio Ricardo Leandro; Abdullah, Razimah; Ismail, Zubaidah; Метелькова Е.О., Пономарева Е.В., Нагимова И.А.

Научными и практическими проблемами реформирования системы внутреннего аудита в автономных учреждениях России занимается ряд ученых, из числа которых можно отметить труды А.К. Макальской, Е.В. Маркиной, М.В. Мельник, Г.Б. Поляка, А.А. Савина, С.А. Табалиной, В.П. Харьковца, Е.И. Федоровой, В.М. Родионовой и др.

Анализ публикаций, посвященных проблемам внутреннего аудита в сфере использования бюджетных средств позволяет утверждать, что ученые достаточно подробно исследуют различные стороны этого вопроса. Соответственно, им удалось решить ряд методических, организационных и нормативно-правовых проблем.

Несмотря на это, следует отметить факт наличия нерешенных проблемных аспектов в формализации методики планирования внутреннего аудита в автономных учреждениях РФ.

Таким образом, цель статьи заключается в исследовании особенностей проведения и планирования деятельности по внутреннему аудиту в автономных учреждениях с учетом международных стандартов.

Прежде всего, следует отметить, что для проведения и организации внутреннего аудита руководителем автономного учреждения создается самостоятельное структурное подразделение внутреннего аудита, которое является подчиненным и подотчетным непосредственно руководителю учреждения.

Проведение внутреннего аудита включает в себя сбор работниками подразделения внутреннего аудита доказательств с помощью различных методов, приемов и процедур, которые позволяют обеспечить обоснованность выводов. При этом выбор непосредственно используемых методов осуществляется самим работниками, в зависимости от объекта аудита и согласно требованиям внутренних документов, которые регламентируют вопросы проведения внутреннего аудита.

Традиционно внутренний аудит проводится по следующим направлениям деятельности:

1. Уровень соблюдения нормативно-правовых актов, процедур, планов, контрактов, касающихся вопросов состояния сохранности и состояния активов, а также информации о качестве и результатах управления имуществом.

2. Анализ эффективности планирования и выполнения бюджетных программ, результативности функционирования всех подсистем, степени достижения ключевых ориентиров, которые определены в годовых и стратегических планах, программах, мониторинг качества предоставляемых продуктов и услуг, а также присущих деятельности учреждения рисков, которые негативно отражаются на выполняемых им функциях;
3. Оценка правильности, достоверности и законности ведения бухгалтерского учета, а также корректность данных, которые отражены в финансовой отчетности.

При этом следует отметить, что проведение внутреннего аудита не предусматривает и не нацелено на всестороннее изучение всех аспектов деятельности автономного учреждения. В процессе рассматриваемых процедур проводится анализ некоторых проблем, исходя из выявленных ключевых рисков и потребностей руководства. Поэтому в рамках планирования задания для аудиторской группы осуществляется предварительная оценка рисков и имеющихся мер контроля.

Рассмотрим более подробно особенности планирования проведения внутреннего аудита.

Планирование начинается с изучения деятельности автономного учреждения. Знание стратегии (приоритетов) и целей функционирования учреждения необходимо для четкого понимания важных и актуальных сфер (направлений) его деятельности, правильности формирования мнения о присущих ему рисках, выбора наиболее эффективного аналитического инструментария и обосновании объема требуемых ресурсов, необходимых для проведения внутреннего аудита и контроля.

В международной практике планирование внутреннего аудита разработка соответствующих планов осуществляется на:

- ♦ долгосрочную перспективу — стратегический план (как правило, на 3–5 лет);
- ♦ краткосрочную перспективу — операционный план (или годовой план, который формируется, как правило, на 1 год) на основании задач и результатов выполнения стратегического плана [3].

При планировании внутреннего аудита аудиторская группа должна определить масштаб, время и направление аудита, а также разработать программу аудита. С этой целью необходимо:

1. Идентифицировать отличительные черты аудита, которые окажут влияние на его масштаб (например, количество и место нахождения объектов аудита и их подразделений, концептуальная сноска

ва и способы составления финансовой отчетности, отраслевые требования к документам).

2. Выявить факторы, которые считаются важными с точки зрения направления усилий контрольной группы.
3. Рассмотреть результаты предыдущих аудитов и подтвердить актуальность информации об объекте аудита, полученной по результатам проведенных аудитов.
4. Уточнить характер, время и объем ресурсов, необходимых для выполнения аудита.

Ограниченность ресурсов подразделения внутреннего аудита не позволяет одновременно охватить все объекты. Поэтому основная проблема, с которой сталкивается подразделение внутреннего аудита — как при ограниченных ресурсах выбрать для исследования наиболее рискованные сферы и направления деятельности автономного учреждения [4].

Для эффективного использования трудовых ресурсов в процессе планирования внутреннего аудита руководитель подразделения внутреннего аудита определяет необходимые объемы времени на проведение всех запланированных мероприятий и загруженность работников подразделения внутреннего аудита, которые утверждаются руководителем учреждения.

Международные стандарты внутреннего аудита, которые признаны и имплементированы в РФ требуют от руководителя подразделения внутреннего аудита осуществлять планирование деятельности по внутреннему аудиту с применением риск-ориентированного подхода к оценке объекта внутреннего аудита. С этой целью, сначала необходимо идентифицировать и оценить риски по всей совокупности объектов внутреннего аудита. В дальнейшем — определить объекты внутреннего аудита с высоким уровнем риска, установить приоритетность их исследования с помощью факторов отбора и определить частоту проведения плановых внутренних аудитов по каждому объекту. Такой подход к планированию деятельности по внутреннему аудиту помогает эффективно распределять ограниченные ресурсы [5].

Критериями отбора сфер и тем для проведения внутреннего аудита могут быть:

1. Существенный объем финансирования, выделяемых государственных средств, которые выделялись для выполнения бюджетных программ (подпрограмм).
2. Причины и факторы появления финансовых и прочих нарушений, в том числе, в результате низкого качества контроля, отсутствия надлежащей правовой базы правовой базы, регламенти-

рующей экономическую деятельность автономного учреждения.

3. Открытые данные о злоупотреблениях и нарушениях в бюджетной, экономической или финансовой сферах и неэффективном управлении собственностью автономного учреждения, а также имуществом, которое выделено ему государством.
4. Низкий уровень внедрения рекомендаций, предоставленных по результатам предыдущего аудита.
5. Проведение контрольных мероприятий другими контролирующими органами.

Таким образом, вышеизложенное позволяет прийти к выводу, что наиболее перспективным и эффективным методом планирования внутреннего аудита в автономных учреждениях является цепное планирование.

Цепное планирование нацелено на решение основной задачи, которая аргументирует целесообразность его использования именно в автономных учреждениях. Суть данной задачи заключается в том, чтобы еще на начальном этапе предупредить и определить любые возможные препятствия для выполнения программы аудита и контроля. Эта задача решается за счет того, что система цепного планирования делится на основные этапы (цепочки) работ, которые составляют общий путь проведения аудита и контроля. Такими цепочками являются:

- ◆ определение целей и ограничений по выполнению программы аудита и контроля;
- ◆ установление сроков на выполнение соответствующих процедур аудита;
- ◆ формирование цепного графика выполнения программы аудита;
- ◆ разработка календарного цепного графика для определения общей стратегии выполнения заданий и резерва времени.

После того, как рискованные сферы, выявлены, запросы получены и обработаны, сформирован перечень тем для проведения внутреннего аудита, руководитель подразделения внутреннего аудита представляет план проведения проверок, который рассматривается и утверждается руководителем автономного учреждения. Обязательным дополнением к плану является информация о ресурсах, которые необходимы для проведения аудита и контроля.

Если у подразделения внутреннего аудита есть ограниченный лимит на ресурсы, тогда руководитель подразделения внутреннего аудита письменно информирует об этом руководство автономного учреждения с указанием последствий таких ограничений и подает

соответствующие предложения по решению данного вопроса.

Резюмируя полученные результаты, можно сделать следующие выводы. Представляется целесообразным в процессе планирования деятельности по внутреннему аудиту в автономных учреждениях России использовать

риск-ориентированный подход и метод цепного составления планов. Это позволит трансформировать планы и стратегии в структуру аудита, которая будет содержать четко распределенные и подчиненные цели, показатели качества работы, которые понятны для каждого аудитора и является залогом эффективного процесса планирования и его выполнения.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Парушина Н.В., Лытнева Н. А. Особенности организации внутреннего финансового аудита в бюджетных учреждениях // Аудитор. 2019. Т. 5. № 11. С. 23–30.
2. Hanskamp-Sebregts, Mirelle Transparency about internal audit results to reduce the supervisory burden: A qualitative study on the preconditions of sharing audit results // Health policy. 2020. Volume 124; pp 216–223.
3. Abdullah, Razimah; Ismail, Zubaidah; Smith, Malcolm Audit committees' involvement and the effects of quality in the internal audit function on corporate governance // International journal of auditing. 2020. Volume 22: Issue 3; pp 385–403.
4. Шинкарёва О. В. Федеральный стандарт внутреннего финансового аудита «Планирование внутреннего финансового аудита» // Бухучет в здравоохранении. 2020. № 1. С. 4–9.
5. Audit guide: government auditing standards and single audits. United States: Wiley, 2017. 512 p.

© Турищева Татьяна Борисовна ( ttb2812@mail.ru ), Чайковская Любовь Александровна ( chaik4@yandex.ru ).

Журнал «Современная наука: актуальные проблемы теории и практики»



РЭА им. Г. В. Плеханова