

РЕГЛАМЕНТАЦИЯ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В РОССИИ

***Аннотация:** В современных условиях одним из ключевых инструментов системы эффективного менеджмента в России является внутренний аудит, позволяющий оценить риски, возможности и выработать наиболее оптимальную схему развития предприятия в перспективе. Вне зависимости от организационно-правовой формы предприятий организация и методика осуществления внутреннего аудита имеют схожие требования, идентифицированные в соответствующих нормативных правовых актах.*

В представленной статье рассмотрены основные нормативные акты регламентирующие организацию внутреннего аудита в России. Автором выделены становление нормативного регулирования организации внутреннего аудита и внутреннего контроля, а также раскрыты положения регламентирующих документов, профессионального стандарта «Внутренний аудитор».

***Ключевые слова:** внутренний аудит, внутренний контроль, регламентация внутреннего контроля и аудита, внутренний аудитор.*

REGULATION OF THE ORGANIZATION OF INTERNAL AUDIT IN RUSSIA

***Abstract:** In modern conditions, one of the key tools of the effective management system in Russia is internal audit, which allows assessing risks, opportunities and developing the most optimal scheme for the development of an enterprise in the future. Regardless of the organizational and legal form of enterprises, the organization and methodology for carrying out internal audit have similar requirements identified in the relevant regulatory legal acts.*

This article discusses the main regulations governing the organization of internal audit in Russia. The author highlights the formation of the normative regulation of the organization of internal audit and internal control, and also discloses the provisions of regulatory documents, the professional standard «Internal Auditor».

***Keywords:** internal audit, internal control, regulation of internal control and audit, internal auditor.*

Внутренний контроль и внутренний аудит на российских предприятиях являются важнейшей частью современной системы управления ими, позволяющей достичь поставленных целей с минимальными затратами. Очевидно, что внутренний контроль и внутренний аудит - это контрольные процедуры дополняющие друг друга и реализуемые внутри предприятия, отличия между этими явлениями обусловлены их местом и функциями в структуре организации системы внутреннего контроля.

Основным элементом специального контроля на предприятии является внутренний аудит, основная ответственность которого заключается в проверке эффективности системы внутреннего контроля.

Начало легализации внутреннего аудита в зарубежной практике связано с принятием в 2002 году Закона Сарбейнса-Оксли (Sarbanes–Oxley Act, SOA),

регламентирующего режим контроля и регулирования финансовой деятельности акционерных обществ открытого типа.

Закон состоит из 11 разделов и в нем закреплены нормы в части независимости аудиторов, корпоративной ответственности, полной финансовой прозрачности, конфликта интересов, корпоративной финансовой отчетности, кодекса корпоративного поведения. Раздел же 404 Закона SOX требует, чтобы руководство и аудиторы установили внутренний контроль и методы отчетности для обеспечения адекватности этих средств контроля. [1]

В 2004 году вслед за Законом Сарбейнса-Оксли появляется второе соглашение Базельского комитета по банковскому надзору (Базель 2) и ряд других нормативных документов, требующих обязательного ведения внутреннего аудита. [2]

С 2017 года вступила в силу обновленная редакция Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита (МПСВА), которые изложены как принципы и представляют собой основу для проведения внутреннего аудита.

Стандарты рассматриваются в следующей совокупности:

- стандарты качественных характеристик: 1000 - Цели, полномочия и ответственность; 1200 – Профессионализм и профессиональное отношение к работе; 1300 – Непрерывное профессиональное развитие;

- стандарты деятельности: 2000 – Управление внутренним аудитом; 2100 – Сущность работы внутреннего аудитора; 2300 – Выполнение задания; 2400 – Информирование о результатах; 2500 – Мониторинг решения проблемных вопросов; 2600 – Информирование о принятых рисках. Стандарты качественных характеристик и стандарты деятельности имеют для внутреннего аудита основополагающий характер;

- стандарты практического применения имеют локальный характер, они регламентируют порядок проведения отдельных видов аудиторских работ. [3]

Основой регламентации организации внутреннего аудита в Российской Федерации, несомненно, явились перечисленные акты, а так же собственные нормы регулирующие организацию внутреннего контроля и внутреннего аудита.

В первую очередь это законодательные акты, которыми следует руководствоваться при организации внутреннего аудита:

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете»(№402-ФЗ).

Статья 19 «Внутренний контроль», устанавливает для экономического субъекта обязанность организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.

Под положение данной статьи попадают и субъекты, чья бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательному аудиту. Исключение составляют субъекты, в которых обязанность по ведению бухгалтерского учета возложена на руководителя при наличии документа подтверждающего принятия им данных обязанностей. [4]

2. Бюджетный Кодекс РФ (БК РФ).

Для субъектов, относящихся к бюджетной сфере, статьей 19 закона «О бухгалтерском учете» определено - порядок организации и осуществления организациями бюджетной сферы внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни устанавливается с учетом положений бюджетного законодательства Российской Федерации о внутреннем финансовом контроле. [4]

Отсюда, организация внутреннего аудита для бюджетной сферы регламентируется статьей 160.2-1 БК РФ «Бюджетные полномочия отдельных участников бюджетного процесса по организации и осуществлению внутреннего финансового аудита». Согласно статье, внутренний финансовый аудит в бюджетной сфере является деятельностью по формированию и предоставлению информации о результатах оценки исполнения бюджета и

разработке мероприятий по повышению эффективности использования бюджетных средств.

Статьёй закреплено, что внутренний финансовый аудит бюджетных организаций осуществляется в соответствии с федеральными стандартами внутреннего финансового аудита, установленными Министерством финансов Российской Федерации.[5]

3. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» (№307-ФЗ).

Статья 5 «Обязательный аудит», закрепляет перечень лиц, в отношении которых проводится обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, эмитенты эмиссионных ценных бумаг;

- организации, являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг, бюро кредитных историй;

- организации, имеющие организационно-правовую форму фонда, в случае, если поступление имущества, в том числе денежных средств, за год, непосредственно предшествовавший отчетному году, превышает 3 миллиона рублей;

- организации с доходом более 800 миллионов рублей, полученным от осуществления предпринимательской деятельности, за год, непосредственно предшествовавший отчетному году; организации, чья сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, непосредственно предшествовавшего отчетному году, составляет более 400 миллионов рублей.

[6]

Помимо законодательных актов, регламентация организации внутреннего аудита в России осуществляется документами Министерства Финансов и Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации.

По значимости, отметим документ Минфина РФ от 2013 года

«Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (информация N ПЗ-11/2013), дающий рекомендации по практической реализации требований Закона о бухгалтерском учете в части организации внутреннего контроля.

Информация содержит четыре раздела: общие положения, элементы внутреннего контроля, документирование внутреннего контроля и организация внутреннего контроля.

В общих понятиях подтверждается обязанность организации внутреннего контроля для субъектов, перечисленных в 19 закона «О бухгалтерском учете».

В пункте 10 раздела 2 в части внутреннего аудита, рекомендовано, что в отношении элементов контрольная среда, информация и коммуникация оценка внутреннего контроля осуществляется с целью определения их эффективности и результативности, а также необходимости изменения их. Оценка внутреннего контроля осуществляется не реже одного раза в год. Объем оценки внутреннего контроля определяется руководителем или внутренним аудитором (службой внутреннего аудита) экономического субъекта. [7]

В четвертом разделе пунктом 18.1, подпункт «г» к лицам, как правило, осуществляющим внутренний контроль отнесен внутренний аудитор (служба внутреннего аудита) экономического субъекта.

В пункте 22 этого же раздела в рекомендациях, целесообразность привлечения внешнего консультанта для организации или оценки внутреннего контроля целесообразно когда, затраты на создание и содержание специального подразделения внутреннего контроля (службы внутреннего контроля) или внутреннего аудитора (службы внутреннего аудита) превышают стоимость привлечения независимого консультанта (аудиторской

организации) для выполнения задач по организации или оценке внутреннего контроля соответственно. [7]

Приказом Министерства Финансов «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства Финансов Российской Федерации» от 2019 года, вводится пересмотренный международный стандарт аудита (МСА) 610 «Использование работы внутренних аудиторов», действовавший ранее в редакции от 2013 года.

В разделе «Сфера применения настоящего стандарта» пунктом 1 определено, что МСА устанавливает обязанности внешнего аудитора в случае использования работы внутренних аудиторов, то есть документ в основном рассматривает моменты практического взаимодействия внутреннего и внешнего аудитора.

Интересен пункт 14 МСА раскрывающий следующие термины:

- служба внутреннего аудита - служба организации, осуществляющая деятельность по обеспечению уверенности и консультационную деятельность, целью которой является оценка и повышение действенности процессов корпоративного управления организацией, управления рисками, а также процессов внутреннего контроля;

- непосредственное участие внутренних аудиторов - привлечение внутренних аудиторов к выполнению аудиторских процедур при условии осуществления руководства, надзора и проверки работы внешним аудитором.[8]

Прямого документа регулирующего подчинённость внутреннего аудитора предприятия исполнительному или наблюдательному органам управления нет. Для разрешения данного вопроса рекомендуется использовать Письмо Центрального Банка РФ «О кодексе корпоративного управления» (№06-52/2463).

В пункте 5.2.1 организацию проведения внутреннего аудита рекомендуется осуществлять посредством создания отдельного структурного подразделения (подразделения внутреннего аудита). Для обеспечения независимости подразделения внутреннего аудита его функциональная и административная подотчетность должны быть разграничены. Функционально подразделение внутреннего аудита рекомендуется подчинить совету директоров, а административно - непосредственно единоличному исполнительному органу общества. [9]

И наконец, Министерством труда и социальной защиты Российской Федерации в июне 2015 года был утверждён профессиональный стандарт «Внутренний аудитор» (приказ №398-н). Основной целью данного вида профессиональной деятельности являются:

- проведение независимых внутренних проверок и консультаций по вопросам надежности и эффективности функционирования систем управления рисками, внутреннего контроля, корпоративного управления, операционной деятельности и информационных систем организации, с целью достижения стратегических целей организации;

- обеспечение достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организации; эффективности и результативности деятельности организации; сохранности активов организации; соответствия требованиям законодательства и внутренних нормативных актов организации. [10]

В стандарте дан перечень трудовых функций, возможные наименования должностей, требования к образованию, опыту практической работы, особым условиям допуска к исполнению функций внутреннего аудитора.

Приведенные в профессиональном стандарте трудовые действия по каждому виду трудовых функций, упрощают предприятию процесс формирования должностных инструкций внутреннего аудитора. Распределение трудовых функций по сложности, квалификации, образованию дает возможность предприятию разработать эффективную организационную

структуру управления службой внутреннего аудита.

Итак, подчеркнем, что единственным документом, оговаривающим обязательность внутреннего аудита, является Закон «О бухгалтерском учете», предприятие вправе самостоятельно определять состав и цели субъектов системы внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Не смотря на то, что положения законодательных актов регламентирующих организацию внутреннего аудита в России относительно формальны, то заинтересованность предприятия в нем не поддается сомнению.

Внедрение в систему управления предприятием важнейшего элемента специального контроля, как внутренний аудит позволит упорядочить бизнес-процессы, обеспечить потребность в независимом и объективном источнике информации о состоянии дел, разработать мероприятия по повышению эффективности каждого конкретного факта хозяйственной жизни.

Список литературы:

1. Закон Сарбейна-Оксли (SOX) 2002г. Обзор положений. – Финансовая энциклопедия [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.nesrakonk.ru/sarbanesoxleyact/>
2. Базель II - Финансовая энциклопедия [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.nesrakonk.ru/baselii/>
3. Международные основы профессиональной практики внутреннего аудита. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита. – НП «Институт внутренних аудиторов» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.iaa-ru.ru/contact/Standards-rus%202016%20ПА%2027122016.pdf>.
4. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ (последняя редакция от 30.12.2021 № 443-ФЗ) - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

5. Бюджетный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 31 июля 1998 года №145-ФЗ (последняя редакция от 14.07.2022 № 264-ФЗ) - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

6. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ (последняя редакция от 01.07.2022 № 98-ФЗ) - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

7. Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: Информация Минфина РФ от 2013 года № ПЗ-11/2013 - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

8. Международный стандарт аудита 610 (пересмотренный, 2013 г.) «Использование работы внутренних аудиторов»: Приложение № 28 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 09.01.2019 № 2н (последняя редакция от 27.10.2021 № 163н) - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

9. О кодексе корпоративного управления: Письмо Центрального Банка РФ от 10 апреля 2014г. №06-52/2463 - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>

10. Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудит»: Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 24 июня 2015г. № 398н - Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>