

Внутренний аудит как ключевой инструмент менеджмента: целеполагание, оценка и управление рисками

Internal Audit as a Key Management Tool: Goal Setting, Assessment and Risk Management

DOI: 10.12737/2306-627X-2025-14-1-18-22

Получено: 14 ноября 2024 г. / Одобрено: 27 декабря 2024 г. / Опубликовано: 25 февраля 2025 г.

Вахорина М.В.

Канд. экон. наук, доцент кафедры экономики и управления
ФГБОУ ВО «Тульский государственный педагогический университет
им. Л.Н. Толстого»,
Россия, 300026, г. Тула, проспект Ленина, д. 125,
e-mail: vahorina.tula@mail.ru

Vakhorina M.V.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of
Economics and Management,
Tula State Lev Tolstoy Pedagogical University,
125, Lenina St., Tula, 300026, Russia,
e-mail: vahorina.tula@mail.ru

Аннотация

В статье раскрывается роль внутреннего аудита в процессе целеполагания и оценке управления рисками как неотъемлемого элемента современного менеджмента. Компании в современных условиях хозяйствования и быстро меняющегося бизнес-окружения сталкиваются с множеством вызовов, связанных с потенциальными угрозами. Внутренний аудит помогает менеджменту достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления, что делает его важнейшим инструментом для достижения стратегических целей компании.

Автор актуализирует современные функции внутреннего аудита в соответствии с Международными стандартами внутреннего аудита (MCBA), дополняя факторами, которые могут повлиять на их содержание. Выделяет влияние принципов внутреннего аудита, показывая их комплексное воздействие на компанию, обеспечивая баланс между эффективностью, оценкой и рациональностью. Это делает внутренний аудит ключевым инструментом для достижения целеполагания менеджмента. Исследование основывается на универсальных научных методах — наблюдение, практические приемы обобщения и профессионального суждения, метод критической оценки.

Элемент научной новизны определен практическим приемом обобщения более углубленного понимания роли внутреннего аудита к изменяющимся условиям рынка и бизнес-среды. Используя профессиональные суждения, автор акцентирует внимание влияния рисков хозяйственной деятельности на риски искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Внутренний аудит способствует созданию культуры риск-менеджмента, где управление рисками становится встроенным элементом в бизнес-процессы. Раскрывая содержание этапов оценки и управления рисками, оценивается роль внутреннего аудита в создании культуры управления рисками внутри компании, что, в свою очередь, способствует ее устойчивому развитию и повышению конкурентоспособности.

Статья будет полезна как практикующим внутренним аудиторам, так и менеджерам, стремящимся к повышению уровня управления рисками в организации.

Ключевые слова: риск-менеджмент, управление рисками, служба внутреннего аудита (СВА), Международные стандарты внутреннего аудита (MCBA), риски существенного искажения, риски хозяйственной деятельности.

Разработанные в 2024 г. Международные стандарты внутреннего аудита (MCBA), вступают в действие с 9 января 2025 г. и заменят действующие в настоящее время Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита (МПСВА) [1]. Изменения коснутся и понятийного аппарата: Кодекс этики внутренних аудиторов, определение внутреннего аудита, миссию и принципы внутреннего аудита.

Abstract

The article reveals the role of internal audit in the process of goal setting and risk management assessment as an integral element of modern management. Companies in modern business conditions and a rapidly changing business environment face many challenges related to potential threats. Internal audit helps management achieve its goals by using a systematic and consistent approach to evaluating and improving the effectiveness of risk management, control and corporate governance processes, which makes it an essential tool for achieving the company's strategic goals.

The author updates the modern functions of internal audit in accordance with the International Professional Standards of Internal Audit (IASB), complementing the factors that may affect their content. Highlights the impact of the principles of internal audit, showing their complex impact on the company, ensuring a balance between efficiency, evaluation and rationality. This makes internal audit a key tool for achieving management's goal setting. The research is based on universal scientific methods – observation, practical methods of generalization and professional judgment, the method of critical assessment. The element of scientific novelty is determined by the practical method of generalizing a more in-depth understanding of the role of internal audit to changing market conditions and the business environment. Using professional judgments, the author focuses on the impact of business risks on the risks of distortion of accounting (financial) statements.

Internal audit contributes to the creation of a risk management culture where risk management becomes an integrated element in business processes. Revealing the content of the stages of risk assessment and management, the role of internal audit in creating a culture of risk management within the company is assessed, which, in turn, contributes to its sustainable development and competitiveness.

The article will be useful for both practicing internal auditors and managers seeking to improve the level of risk management in the organization.

Keywords: risk management, risk management, Internal Audit Service (IAS), International Standards of Internal Audit (IAS), risks of material misstatement, risks of economic activity.

Вопросам влияния внутреннего аудита на принятие решений менеджмента и проблем его развития, а также создания культуры риск-менеджмента уделяется большое внимание в российской и зарубежной практике. Точки зрения на проблемы оценки и управления рисками в своих работах раскрывают ученые-экономисты Э.А. Джойс [5], Е.Ю. Святковская [8], С.П. Смирнов [7], но современные вызовы требуют постоянной актуализации этих проблем, включая введение новых MCBA.

В соответствии с МСВА «под внутренним аудитом понимается деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленная на совершенствование работы организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления» [1].

Требования менеджмента и структура бизнес-процессов зависят от внешних и внутренних факторов, поэтому цель и задачи внутреннего аудита в каждом случае определяются индивидуально. Внутренний аудит играет важную роль для принятия управленческих решений, особенно в условиях меняющейся бизнес-среды, и выполняет следующие функции (табл. 1).

Таблица 1

Современные функции службы внутреннего аудита

№	Функции	Содержание функции
1	Оценка рисков	Анализируя финансовые, операционные и репутационные и другие риски, связанные с различными аспектами деятельности компании, внутренние аудиторы помогают выявить узкие места и возможности для улучшения
2	Контроль соответствия	Следующей ключевой задачей внутренних аудиторов является обеспечение требований законодательства, стандартов и учетной политики с целью минимизации рисков штрафов и санкций
3	Анализ эффективности бизнес-процессов	Выявляя области для оптимизации расходов и увеличения доходов, внутренние аудиторы оценивают результативность бизнес-процессов
4	Финансовый аудит	Внутренние аудиторы проверяют корректность ведения бухгалтерского учета и достоверность формирования финансовой отчетности
5	Участие в цифровой трансформации	Участие в цифровой трансформации. В условиях цифровизации внутренние аудиторы играют ключевую роль в оценке применения современных технологий, связанных с безопасностью данных, конфиденциальностью
6	Обучение и развитие	Внутренний аудит может включать элементы обучения сотрудников предприятия с целью повышения их осведомленности о рисках и для создания культуры управления рисками
7	Бюджетирование и обоснование в принятии решений	Для принятия стратегических решений и улучшения бизнес-планирования внутренний аудит предоставляет менеджменту независимую и объективную финансовую и нефинансовую информацию
8	Оценка системы внутреннего контроля	Через оценку системы внутреннего контроля выявляются недостатки, что помогает повысить уровень защиты активов компании

Эффективность функций внутреннего аудита зависит от следующих факторов:

- внутренний аудит зависит от оперативного реагирования на изменения законодательства и нормативных актов, регулирующих содержание информации, подлежащей раскрытию в финансовой отчетности, включая нефинансовую информацию;
- эффективная коммуникация с другими системами управления, такими как система внутреннего контроля и система управления качеством с целью совместной деятельности, направленной на решение финансовых задач;
- использование принципов внутреннего аудитора, разработанными в соответствии с МСВА (рис. 1).



Рис. 1. Основные принципы, используемые внутренними аудиторами в соответствии с МСВА

Процесс оценки рисков в организации раскрывается в Международном стандарте аудита 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения» [2], согласно которому аудитор должен получить «понимание процесса оценки рисков в организации, связанного с подготовкой финансовой отчетности, в ходе выполнения процедур оценки рисков посредством:

- выявления бизнес-рисков, связанных с целями подготовки финансовой отчетности;
- оценки значительности этих рисков, включая вероятность их возникновения;
- оценки того, соответствует ли процесс оценки рисков обстоятельствам организации с учетом характера и сложности ее деятельности».

В обязанность внешнего аудита не входит выявление и оценка всех рисков финансово-хозяйственной деятельности, а для внутреннего аудита выявление и оценка таких рисков является основной задачей. Понимание рисков хозяйственной деятельности организации повышает вероятность выявления рисков существенного искажения информации в бухгалтерской финансовой и управленческой отчетности.

Большинство рисков хозяйственной деятельности приводят к финансовым последствиям, а значит, может оказывать влияние на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности, хотя не все риски хозяйственной деятельности обязательно ведут к рискам ее существенного искажения. Для более детального влияния рисков хозяйственной деятельности на риски существенных искажений необходимо рассмотреть понятийный аппарат.

Под риском хозяйственной деятельности понимается вероятность возникновения у предприятия в ходе своей деятельности потерь и убытков, к которым относят все виды ущерба, включая имущественный, ущерб здоровью или жизни людей.

Под риском существенных искажений понимается риск того, что финансовая отчетность содержит серьезные нарушения, связанные с ведением учета, которые приводят к недостоверности.

Следствие риска хозяйственной деятельности может привести к риску существенного искажения:

- 1) дебетовых, кредитовых оборотов, остатков по счетам синтетического и аналитического учета;
- 2) случаев раскрытия информации, сопутствующей бухгалтерской отчетности;
- 3) финансовой и управленческой отчетности в целом.

Детальная оценка обстоятельств аудируемого лица поможет внутреннему аудитору понять, приведет ли риск хозяйственной деятельности к существенному искажению отчетности. На основе выявления рисков хозяйственной деятельности служба внутреннего аудита разрабатывает рекомендации по их устранению. В табл. 2 автор представил примеры взаимосвязи между рисками хозяйственной деятельности и рисками искажения финансовой отчетности, которые выявляет СВА [4].

Таблица 2

Влияние рисков хозяйственной деятельности на риски искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности

№	Риск хозяйственной деятельности	Риск искажения финансовой отчетности	На какие показатели (статьи) оказывает/не оказывает влияние?
1	Увеличение ключевой ставки ЦБР	Риск искажения оценки кредиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности	Повышение риска занижения значения статей «Кредиторская задолженность банку по кредитам и займам»; «Кредиторская задолженность по налогам и сборам»
2	Применение санкций на международном уровне (снижение сбыта продукции, работ, услуг)	Риск искажения оценки дебиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности	Повышение риска завышения значения статьи «Дебиторская задолженность»; занижение статьи «Выручка».

Окончание табл. 2

№	Риск хозяйственной деятельности	Риск искажения финансовой отчетности	На какие показатели (статьи) оказывает/не оказывает влияние?
3	Степень удовлетворенности заказчика, включая порчу товаров при доставке.	Риск отсутствия раскрытия информации о факте удовлетворенности заказчика	Повышение риска отсутствия раскрытия информации
4	Повышение процента брака	Риск искажения оценки прибыли в бухгалтерской (финансовой) отчетности	Повышение риска завышения значения статьи «Выручка»; занижение статьи «Прибыль от продажи продукции»
5	Повышение стоимости сырья, воды, электричества	Риск искажения оценки формирования себестоимости продукции	Занижение риска занижения статей «Себестоимость продукции», «Готовая продукция»
6	Снижение загрузки мощностей оборудования	Риск искажения оценки прибыли в бухгалтерской (финансовой) отчетности	Повышение риска завышения значения статьи «Выручка»; занижение статьи «Прибыль от продажи продукции»

Одной из основных задач, которую должна выполнять служба внутреннего аудита, является выявление и оценка рисков с целью достижения запланированных финансовых результатов деятельности фирмы. На основе представленной информации внутренними аудиторами об оценке финансовых результатов руководство принимает решения, которые могут увеличить, а не снизить риски существенного искажения информации.

Мониторинг эффективности средств контроля руководством компании, не нужно путать с оценкой финансовых результатов деятельности организации, хотя их цели могут частично совпадать. Системное наблюдение и контроль посредством анализа информации о финансовой деятельности в первую очередь направлены на обеспечение эффективной работы самой службы внутреннего аудита. Также проведенная оценка финансовых результатов дает ответ менеджменту — соответствуют ли эти результаты поставленным целям и ожиданиям.

Основная информация, используемая службой внутреннего аудита для анализа и управления, включает:

- финансовые (в стоимостном) и нефинансовые показатели (в количественном и качественном выражении);
- стратегический анализ развития деятельности компании;
- отчетность по центрам финансовой ответственности;
- сравнительный анализ результатов деятельности конкурентов.

Разработка эффективных мер по управлению рисками требует все более детальной и многофункциональной учетной и неучетной информации. Это обусловлено следующими факторами: во-первых, расширением требований к финансовой отчетности и включением в неё нефинансовых показателей, которые раскрываются в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и Пояснительной записке; во-вторых, изменением практики раскрытия информации о сегментах бизнеса, основанной на комплексном анализе, включающем также нефинансовые показатели [3].

Процесс оценки и управления рисками состоит из следующих взаимосвязанных этапов (рис. 2).



Рис. 2. Этапы оценки и управления рисками

Рассмотрим подробнее содержание этапов с целью оценивания роли внутреннего аудита в создании культуры управления рисками внутри компании для ее устойчивого развития и повышения конкурентоспособности.

1-й этап. Выявление и классификация рисков.

На данном этапе СВА выявляет риски, классифицированные по степени их возникновения и потенциального воздействия — финансовые, операционные, репутационные и т.д. Для этого могут использоваться различные методы, такие как анализ *FMEA* (*Failure Mode and Effects Analysis*) [8; 9] или матрица «вероятность-воздействие» [10].

2-й этап. Оценка значимости рисков.

Это сложный процесс, требующий качественного и количественного анализа. Он включает в себя оценку вероятности возникновения риска и потенциальных последствий как финансовых, так и нефинансовых, а также нарушение нормативно-правовых актов и репутационный риск.

3-й этап. Разработка стратегий управления рисками.

На основании проведенной оценки рисков, менеджмент организации разрабатывает стратегии управления, выбор которых зависит от оценки риска и решения менеджмента. Стратегии включают уклонение от риска (неиспользование сферы деятельности, связанной с рисками), снижение риска (применение мероприятий, направленных на снижение), передача риска (страхование, аутсорсинг) и принятие риска (сознательное принятие риска с учетом его последствий).

4-й этап. Мониторинг мер управления и отчетность.

Стратегии управления включают в себя разработку планов действий и назначение ответственных лиц за контрольные мероприятия. Регулярный мониторинг эффективности таких мер позволяет своевременно выявлять и корректировать риски хозяйственной деятельности, которые влияют на риски искажения финансовой отчетности. После проведения мониторинга СВА должна регулярно информировать менеджмент компании о выявленных рисках и оценке их значимости.

Таким образом, обеспечивая эффективное целеполагание, оценку и управление рисками, внутренний аудит играет большую роль в современном менеджменте. Он не только служит инструментом для выявления и анализа потенциальных угроз, но и способствует формированию надежной структуры для достижения стратегических целей компании. Внутренний аудит через систематическую оценку бизнес-процессов помогает выявить риски, разработать систему их управления и проводить регулярный мониторинг контрольных мер, что, в свою очередь, позволяет минимизировать негативное влияние рисков и повысить устойчивость фирмы к внешним и внутренним вызовам.

Внутренний аудит способствует созданию культуры риск-менеджмента, где управление рисками становится встроенным элементом в бизнес-процессы. Внедрение рассмотренных этапов оценки и системы управления рисками, активное взаимодействие с менеджментом и четкая коммуникация структурных подразделений позволят разработать эффективные меры по управлению рисками и определить новые точки роста.

Поэтому для успешного функционирования и достижения стратегических целей и задач менеджмент должен рассматривать внутренний аудит не просто как оценочную функцию, а как стратегический инструмент для адаптации к быстро меняющейся бизнес-среде, и сохранять конкурентные преимущества.

Литература

- Приказ Минфина России от 27.10.2021 № 163н (ред. от 16.10.2023) «Международный стандарт аудита 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения».
- Приказ Минфина России от 08.11.2010 № 143н (ред. от 27.11.2020) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010)».
- Международные стандарты внутреннего аудита [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-russian.pdf> (дата обращения: 07.11.2024).
- Вахорина М.В.* Юнит-экономика как инструмент управления бизнес-рисками [Текст] / М.В. Вахорина // Научные исследования и разработки. Экономика. — 2023. — Т. 11. — № 3. — С. 46–49.
- Джойс Э.А. Актуальные проблемы организации внутреннего аудита на современных предприятиях [Текст] / Э.А. Джойс // Экономика и предпринимательство. — 2017. — № 9-1. — С. 1224–1228.
- Сметанко А.В. Риск-ориентированный внутренний аудит: инструмент идентификации и нивелирования рисков корпоративного мошенничества [Текст] / А.В. Сметанко, Е.В. Глушко // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. — 2017. — № 3. — С. 109–115.
- Святковская Е.Ю. Управление рисками существенного искажения в системе бухгалтерского учета [Текст] / Е.Ю. Святковская // Корпоративные финансы. — 2016. — Т. 10. — № 2. — С. 5–26.
- Смирнов С.П. Метод оценки достоверности результатов оценки видов и последствий отказов (FMEA) сложных технических систем на основе анализа коммуникаций, осуществленных в процессе идентификации рисков [Текст] / С.П. Смирнов // E-Scio. — 2022. — № 6. — С. 533–538.
- Yousaf M.U., Aized T., Shabbir A., Ahmad M., Nabi H.Z. Automobile rear axle housing design and production process improvement using failure mode and effects analysis (FMEA) Engineering Failure Analysis. 2023, v. 154, p. 107649. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65282445> (дата обращения: 07.11.2024).
- Evant Ia., Fayaqun R., Sutisna E. Analisis keterlambatan pengiriman barang menggunakan metode failure mode and effects analysis (FMEA) JATI (Jurnal Mahasiswa Teknik Informatika). 2023, v. 7, no. 4, pp. 2896–2902. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65683169> (дата обращения: 07.11.2024).
- Nuruddin M., Dharma A. Analyzing product defects in the production process of tempeh using the fta and fmea methods at cv. aderina motivedction: Journal of Mechanical, Electrical and Industrial Engineering. 2023, v. 5, no. 3, pp. 571–582. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65308500> (дата обращения: 07.11.2024).

References

- Prikaz Minfina Rossii ot 27.10.2021 N 163n red. ot 16.10.2023 «Mejdunarodni standart audita 315 «Viyavlenie i ocenka riskov suschestvennogo iskajeniya».
- Prikaz Minfina Rossii ot 08.11.2010 N 143n red. ot 27.11.2020, «Ob utverdenii Polojeniya po buhgalterskomu uchetu «Informaciya po segmentam» _PBU 12/2010».
- Mejdunarodnie standarti vnutrennego audita. URL: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/global-internal-audit-standards-russian.pdf> (data obra-scheniya 07.11.2024).
- Vahorina M.V. Junit-`ekonomika kak instrument upravlenija biznes-riskami // Nauchnye issledovanija i razrabotki. `Ekonomika [Research and development. Economy], 2023, v. 11, no. 3, pp. 46–49. (in Russian).
- Djois E.A. Aktualnie problemi organizatsii vnutrennego auditu na sovremennyykh predpriyatiyakh // Ekonomika i predprinimatelstvo [Economics and entrepreneurship], 2017, no. 9-1, pp. 1224–1228. (in Russian).
- Smetanko A.V. Glushko E.V. Risk_orientirovannii vnutrennii audit_instrument identifikacii i nivelirovaniya riskov korporativnogo moshennichestva // Nauchnii vestnik: finansi, banki, investitsii [Scientific bulletin: finance, banks, investments], 2017, no. 3, pp. 109–115. (in Russian).
- Svyatkovskaya E.Yu. Upravlenie riskami suschestvennogo iskazheniya v sisteme bukhgalterskogo ucheta // Korporativnye finansy [Corporate Finance], 2023, v. 10, no. 2, pp. 5–26. (in Russian).
- Smirnov S.P. Metod otsenki dostovernosti rezul'tatov otsenki vidov i posledstvii otkazov (FMEA), slozhnikh tekhnicheskikh sistem na osnove analiza kommunikatsii, osuschestvlennykh v protsesse identifikacii riskov // E-Scio. 2022, no. 6, pp. 533–538. (in Russian).
- Yousaf M.U., Aized T., Shabbir A., Ahmad M., Nabi H.Z. Automobile rear axle housing design and production process improvement using failure mode and effects analysis (FMEA) Engineering Failure Analysis. 2023, v. 154, p. 107649. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65282445> (дата обращения: 07.11.2024).
- Evant Ia., Fayaqun R., Sutisna E. Analisis keterlambatan pengiriman barang menggunakan metode failure mode and effects analysis (FMEA) JATI (Jurnal Mahasiswa Teknik Informatika). 2023, v. 7, no. 4, pp. 2896–2902. URL: (<https://elibrary.ru/item.asp?id=65683169>) (дата обращения: 07.11.2024).
- Nuruddin M., Dharma A. Analyzing product defects in the production process of tempeh using the fta and fmea methods at cv. aderina motivedction: Journal of Mechanical, Electrical and Industrial Engineering. 2023, v. 5, no. 3, pp. 571–582. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=65308500> (дата обращения: 07.11.2024).