

**Образец ссылки на эту статью:** Салыкаева К.Ш. Развитие внутреннего аудита как основа повышения достоверности бухгалтерской отчетности предприятия // Бизнес и дизайн ревю. 2024. № 4 (36). С. 32-42.

**УДК 657.2.016**

## **РАЗВИТИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА КАК ОСНОВА ПОВЫШЕНИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ**

**Салыкаева Карина Шамильевна**

*ФГБОУ ВО «МГУ им. Н.П. Огарёва», Саранск, Россия (430001, Саранск, ул. Полежаева 44), студент магистратуры, k-salyakaeva@mail.ru*

**Аннотация.** В статье представлены организационные и методические подходы к построению системы внутреннего аудита российского предприятия для оптимизации учетных процессов и соответствующего повышения достоверности сведений бухгалтерской отчетности. Современные компании функционируют в условиях макроэкономической нестабильности, что требует наличия системы мониторинга внутреннего состояния данных компаний. Аудит является эффективным инструментом в контексте оптимизации систем управления и учета. Большинство исследований определяет аудит исключительно как инструмент внешней проверки. Однако аудит, с нашей точки зрения, должен быть представлен и во внутренней системе управления компанией в целях нивелирования рисков и угроз стабильности функционирования, а также рисков и угроз систематизации информации о деятельности компании (в формате бухгалтерской или управленческой отчетности). Организационное и методическое обеспечение внутреннего аудита определено направлениями формирования схемы взаимодействия между центрами ответственности в рамках отдельных бизнес-процессов компании, закрепления сроков и методик проведения мониторинга и реализации комплексно функций контроля.

**Ключевые слова:** аудит; внутренний аудит; бухгалтерская отчетность; показатели финансово-хозяйственной деятельности; организационные и методические подходы внутреннего аудита; контрольная среда предприятия; контроллинг.

## **DEVELOPMENT OF INTERNAL AUDIT AS A BASIS FOR INCREASING THE RELIABILITY OF FINANCIAL STATEMENTS OF THE ENTERPRISE**

**Salyakaeva Karina Shamilevna**

*Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education «Moscow State University named after N.P. Ogarev», Saransk, Russia (430001, Saransk, Polezhaeva St. 44), master's student, k-salyakaeva@mail.ru*

**Abstract.** The article presents organizational and methodological approaches to building an internal audit system of a Russian enterprise to optimize accounting processes and correspondingly increase the reliability of financial statements. Modern companies operate in conditions of macroeconomic instability, which requires the presence of a system

for monitoring the internal state of these companies. Audit is an effective tool in the context of optimizing management and accounting systems. Most studies define audit exclusively as an external verification tool. However, audit, from our point of view, should also be presented in the internal management system of the company in order to mitigate risks and threats to the stability of functioning, as well as risks and threats to the systematization of information on the company's activities (in the format of accounting or management reporting). Organizational and methodological support for internal audit is determined by the directions for forming a scheme of interaction between responsibility centers within individual business processes of the company, fixing the terms and methods of monitoring and implementing complex control functions.

Keywords: audit; internal audit; financial statements; financial and economic performance indicators; organizational and methodological approaches to internal audit; enterprise control environment; controlling.

## **Введение**

В разрезе финансового контроллинга формируется система внутреннего аудита, которая определена рядом отдельных задач в части контроля финансово-имущественного положения организации, ее финансовой результативности. При этом система внутреннего аудита современной компании ориентирована и на контроль рациональности ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности в целях исключения штрафных санкций со стороны органов государственного контроля и регулирования. Кроме того, с позиции современных практик внутреннего аудита в компании должны рассматриваться риски финансово-имущественного положения, прогнозироваться тенденции финансовых результатов на перспективу. На основе такого подхода в компании представлена возможность оперативного нивелирования угроз и обеспечения высокого уровня финансовой безопасности. Категория внутреннего аудита предприятия является широкой при трактовке в научных публикациях, что определено сложностью понятийного аппарата и определения объектов непосредственно внутреннего аудита. Экономическая литература, а также научные публикации в настоящее время включают методики расчета показателей, но не дают методов и инструментов организации внутреннего аудита в системе финансового контроля. Все выше представленное обуславливает актуальность темы исследования.

**Цель исследования:** раскрыть методические и организационные аспекты системы внутреннего аудита на примере крупнейшей российской компании – ПАО «Татнефть».

## **Методы исследования**

При работе над статьей автор использовал следующие методы:

1) синтез полученных знаний как формирование идеологической и эмпирической ценности описываемой методики внутреннего аудита;

2) статистическая обработка данных бухгалтерской (финансовой) отчетности российской компании.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

В экономической литературе представлены различные взгляды в отношении организации внутреннего аудита в системе контроллинга. Одни авторы считают, что внутренний аудит направлен исключительно на определение контрольных мероприятий в части учетных процедур и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Однако другие авторы считают, что это неверно, поскольку предполагается, что данная цель ставится в рамках внешнего аудита, в то время как внутренний аудит предполагает собой целью минимизацию рисков воздействия как внешней, так и внутренней среды. Поэтому объекты внутреннего аудита в системе финансового контроля современного предприятия шире, и выходят за рамки проверки рациональности системы контроля учетных процедур и процесса составления бухгалтерской (финансовой) отчетности [1]. Далее рассмотрим роль внутреннего аудита в системе финансового контроля современной компании:

Внутренний аудит на современном этапе функционирования предприятия изменяется под сложившиеся условия экономики. На сегодняшний день внутренний аудит реализуется в проекции следующих направлений в системе финансового контроля:

– внутренний аудит должен быть представлен в разрезе всей организации, то есть быть всеохватывающим. Если рассматривать систему внутреннего аудита в современной российской компании, то должен проводиться анализ действующих нормативно-правовых актов в области регулирования объектов бухгалтерского учета и их отражения непосредственно в бухгалтерской отчетности, анализ возможностей повышения эффективности системы финансового контроля;

– внутренний аудит в целом должен иметь стратегическое направление и постоянно совершенствоваться в целях формирования эффективной системы мониторинга. Система контроля внедряется в организацию только при условии содействия достижению стратегическим целям организации или обеспечению безопасного состояния организации в ходе стратегического развития. Поскольку внутренний аудит является инструментом финансового контроля, то также должны учитываться стратегические ориентиры развития компании. Однако, при этом следует отметить, что внутренний аудит является независимым от деятельности других структурных подразделений. Ключевая задача внутреннего аудита минимизировать риски в рамках финансово-хозяйственной деятельности и составления бухгалтерской отчетности предприятия, что предполагает его независимость;

– система внутреннего аудита должна быть представлена экономической эффективностью: затраты на реализацию мер контроля должны быть ниже, чем эффект, который приносит данная система;

– индивидуальный подход в организации системы внутреннего аудита современной компании [2]. Предполагается, что система внутреннего аудита должна быть направлена не только на организацию в целом, но и на отдельные ее бизнес-процессы;

– система внутреннего аудита должна быть ориентирована на исключение фактора человеческой ошибки или преднамеренного искажения показателей. То есть должны быть исключены факторы мошенничества и сговора среди сотрудников с целью формирования положительных результатов деятельности [3].

При формировании методики внутреннего аудита современной компании следует исходить из комплекса элементов, определяющих данную систему. Таким образом, в рамках элементов внутреннего аудита современной компании можно выделить ряд особенностей финансовой структуры предприятия, которые отразим следующим образом:

1) компоненты системы внутреннего финансового контроля, которые определены непосредственно: контрольной средой, системой рисков стабильности финансово-хозяйственной деятельности организации, информационным обеспечением в части принятия управленческих решений, функций мониторинга. Данные компоненты предполагают собой взаимосвязь между финансовым контролем предприятия в целом и отдельно внутренним аудитом. Система внутреннего аудита при этом будет направлена не только на мониторинг состояния внутренней среды предприятия, но и на обеспечение эффективного функционирования системы финансового контроля с позиции представленных элементов в целом;

2) определение целевых индикаторов в части стратегического развития компании. Здесь следует провести разграничение между независимостью внутреннего аудита (от структурных подразделений организации) и ориентаций функционирования данной системы на стратегическое развитие (поскольку предполагается формирование рекомендаций в части корректирующих действий финансово-хозяйственной деятельности предприятия). Внутренний аудит в целом создается с целью повысить финансовую эффективность организации с позиции контролирующих мероприятий. Поэтому система внутреннего аудита является инициативной и не должна предусматривать строго формальные действия в части контролирующих мероприятий;

3) учет того, что система финансового менеджмента организации является достаточно сложной и многогранной, в то время как внутренний аудит должен обеспечить наиболее эффективное функционирование данной системы через ряд контролирующих мероприятий.

Также следует определить, что внутренний аудит – это дискуссионная тема в научной экономической литературе, что предполагает собой наличие различных методик в части его проведения. Если выделять общий подход в части внутреннего аудита, то можно определить следующее:

– внутренний аудит в целом направлен на обеспечение эффективности финансово-хозяйственных процессов организации, что выходит за рамки

простого проведения контроля в части бухгалтерских процессов и составления финансовой отчетности. Внутренний аудит на современных предприятиях направлен также на обеспечение эффективности системы финансового контроля в целом, а также эффективности финансового менеджмента;

– методика проведения внутреннего аудита исходит из ключевых особенностей функционирования финансовой системы предприятия в целом.

С учетом представленных особенностей можно выделить архитектуру внутреннего аудита:

#### Контрольная среда

- Компетенции персонала
- Подотчетность сотрудников
- Стиль управления и особенности финансового менеджмента

#### Оценка рисков

- Цели развития компании
- Идентификация и анализ рисков
- Оценка возможных рисков мошенничества и преднамеренных искажений показателей предприятия сотрудниками
- Анализ существенных изменений, представленных на предприятии

#### Контрольные процедуры: постоянные или периодические проверки

- Тестирование
- Анализ показателей
- Мониторинг финансового состояния

#### Рекомендации в рамках внутреннего аудита

- Разработка корректирующих мер в части финансово-хозяйственной деятельности организации

Рисунок 1 – Архитектура внутреннего аудита в системе финансового контроля современной компании [4]

Основные задачи аудита ПАО «Татнефть» заключаются в реализации следующих мероприятий: обеспечение высокой эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия; контроль результативности взаимоотношений с контрагентами предприятия; предупреждение нарушений

действующего законодательства в части предпринимательской деятельности и ведения бухгалтерского учета [5].

На рисунке 2 представим общие этапы внутреннего аудита, представленного в ПАО «Татнефть» в соответствии с его финансовой политикой.

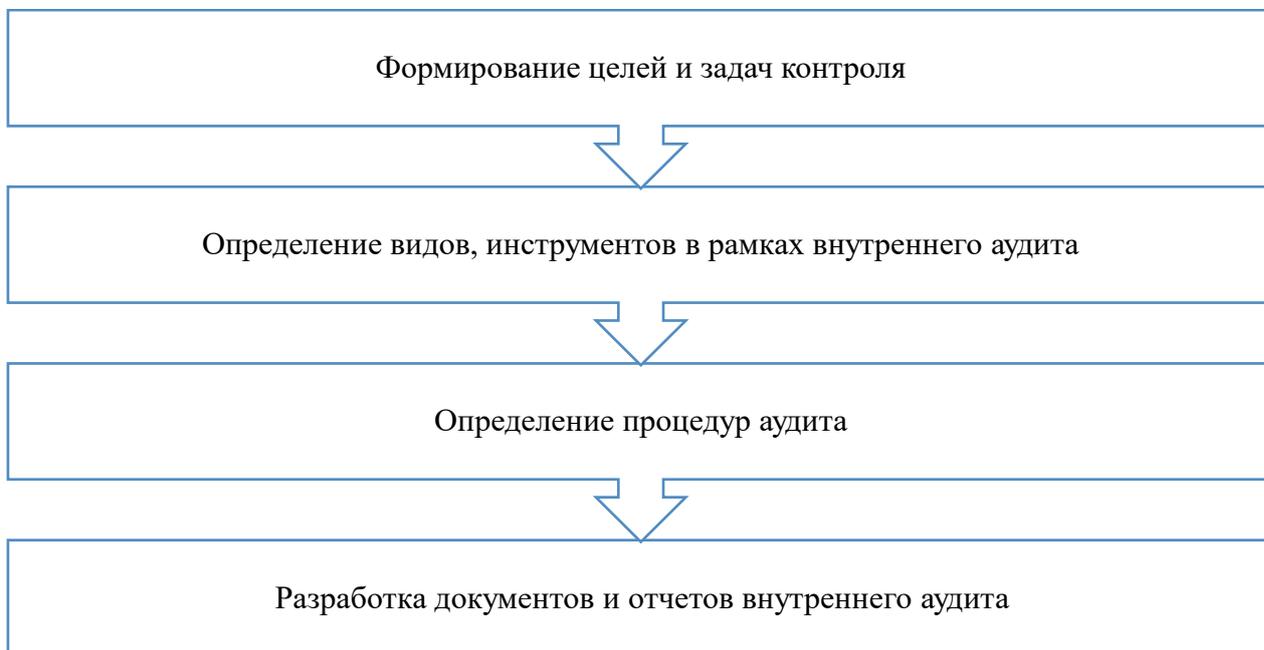


Рисунок 2 – Этапы внутреннего аудита ПАО «Татнефть»

На первом этапе происходит определение исполнительных органов или субъектов контроля, определяются и объекты контроля. В зависимости от субъектов и объектов контроля будет формироваться информационная база внутреннего аудита.

В ПАО «Татнефть» действует Положение о системе внутреннего финансового контроля, в рамках которого рассматривается и политика организации внутреннего аудита. Такое Положение включает в себя определение прав и обязанностей лиц, которые будут осуществлять функции контроля. Также в данном внутреннем документе исследуемого предприятия определены права и обязанности ответственных лиц в рамках внутреннего аудита ПАО «Татнефть». В системе внутреннего аудита может быть представлен физический или документальный способ контроля в рамках определения процедур аудита (третий этап, представленный на рисунке).

Если рассматривать физический способ контроля в рамках внутреннего аудита ПАО «Татнефть», то это обеспечение сохранности ресурсов в целях предотвращения и хищения. Документальный способ контроля в рамках внутреннего аудита ПАО «Татнефть» предполагает собой использование совокупности документов как информационной базы, а также использование записей в автоматизированных программах бухгалтерского учета, анализа, контроллинга и др. [6].

В ПАО «Татнефть» процедуры контроля в рамках внутреннего аудита сформированы по следующим направлениям:

- проверка правильности заполнения первичных документов в системе бухгалтерского (финансового) учета;
- проверка правильности отражения информации относительно объектов на счетах бухгалтерского учета;
- оценка правильности системы документооборота;
- проверка правильности фактов оплаты;
- определение соответствия фактических показателей плановым показателям;

На исследуемом предприятии представлены следующие формы внутреннего аудита, которые применяются для отражения результатов проведения проверок: форма документа для проверки сохранности и правомерности движения объектов учета на предприятии; форма документа проверки полноты отражения информации в системе бухгалтерского учета; внутренний отчет контролера по итогам проведенной проверки.

Целью внутреннего аудита в целом в ПАО «Татнефть» является определение направлений обеспечения правомерности финансово-хозяйственной деятельности и обеспечение совокупного повышения эффективности деятельности предприятия за счет реализации контролируемых мероприятий.

Исследуя систему внутреннего аудита ПАО «Татнефть» можно прийти к выводу, что организация применяет следующие методы:

- нормативный метод внутреннего аудита – способ расчета технико-экономических показателей на основе установленных норм и нормативов, имеет широкое распространение в практике предприятия. Этот метод используется в совокупности с другими, чаще всего в сочетании с балансовым методом или методом моделирования [7].
- расчетно-аналитический метод внутреннего аудита используется при контроле показателей финансовых планов на предприятии. Например, планируются по факторам такие обобщающие показатели плана, как производительность труда, себестоимость продукции, прибыль, рентабельность и др.

Деятельность по представленным направлениям в ПАО «Татнефть» возложена на отдел внутреннего контроля и аудита, который является независимым и подчиняется непосредственно генеральному директору предприятия. Проанализируем ключевые функции данного подразделения в ПАО «Татнефть» (рисунок 3):

контроль над соблюдением порядка проведения финансово-хозяйственных операций, внутренних регламентов

проверка соблюдения законодательных и нормативных требований к ведению бухгалтерского, налогового учета и формированию финансовой, налоговой отчетности

оценка целесообразности управленческих решений, принимаемых по результатам проверки, выявление резервов повышения эффективности

проверка наличия и сохранности активов

взаимодействие с внешним независимым аудитом и контролирующими органами.

### Рисунок 3 – Функции и задачи отдела внутреннего контроля и аудита, представленного в ПАО «Татнефть»

Таким образом, система внутреннего аудита отвечает всем требованиям и принципам эффективной системы контроллинга. Деятельность по представленным направлениям в ПАО «Татнефть» возложена на отдел внутреннего контроля и аудита, который является независимым и подчиняется непосредственно генеральному директору предприятия. Основные задачи аудита ПАО «Татнефть» заключаются в реализации следующих мероприятий: обеспечение высокой эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия; контроль результативности взаимоотношений с контрагентами предприятия; предупреждение нарушений действующего законодательства в части предпринимательской деятельности и ведения бухгалтерского учета. Оценить систему планирования можно на основе анализа финансового состояния предприятия. Так, проведем оценку эффективности процессов внутреннего аудита ПАО «Татнефть» [8].

Оценка эффективности процессов внутреннего аудита может проводиться на основе качественных или количественных методов. Количественные методы предполагают оценку финансового состояния организации, поскольку в совокупности внутренний аудит оказывает влияние на эффективность управления финансово-имущественными ресурсами предприятия, а также управления финансовой результативностью [9]. Качественные методы определены исследованием факторов организационного, методического направления в части внутреннего аудита.

В таблице 1 представим качественный подход к оценке эффективности внутреннего аудита в ПАО «Татнефть».

Максимальный балл в рамках предлагаемой методики составляет 50, в то время как на предприятии фактический балл определен 42. Недостатки в части организации системы внутреннего аудита представлены по направлениям: формирование документов завершающего этапа аудита, а также формирование корректирующих мероприятий. В рамках данных направлений предполагается провести разработку мероприятий совершенствования системы внутреннего аудита ПАО «Татнефть».

Таблица 1 – Качественный подход к оценке эффективности внутреннего аудита в ПАО «Татнефть»

Направление оценки эффективности системы внутреннего аудита предприятия	Балл (от 1 до 10, где 10 характеризуется как наиболее эффективная система внутреннего аудита)
Наличие методического обеспечения в части алгоритма проведения внутреннего аудита на предприятии	10
Наличие автоматизированных систем внутреннего аудита, в частности, направленных на мониторинг финансово-экономических показателей	6
Выделение ответственного подразделения в части проведения процедур внутреннего аудита	10
Наличие документов в части результатов внутреннего аудита на предприятии	8
Формирование корректирующих мероприятий по итогам процедур внутреннего аудита	8
Итоговая оценка, где максимальный балл составляет 50	42

Применим также количественный подход к оценке эффективности. При рационально выстроенной системе внутреннего аудита на предприятии происходит рост финансовых результатов, поскольку определяются оперативные корректирующие механизмы в рамках данной системы. На рисунке 4 представим динамику финансовых результатов ПАО «Татнефть».

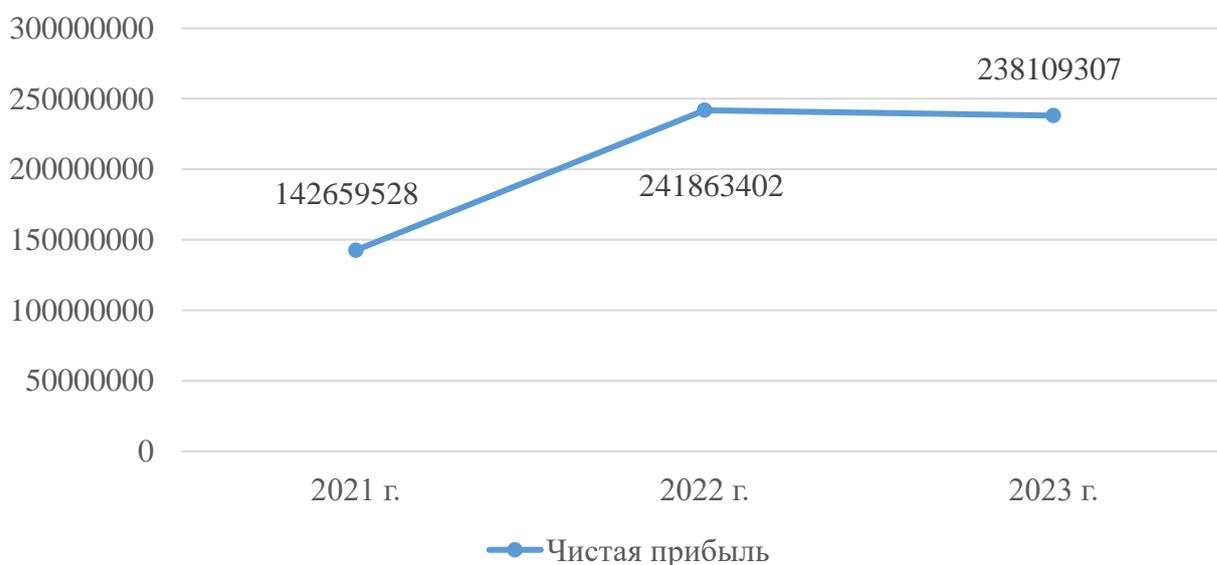


Рисунок 4 – Динамика чистой прибыли как отражение эффективности системы внутреннего аудита в ПАО «Татнефть», тыс. руб.

Чистая прибыль предприятия возросла в 2022 г. до 241863402 тыс. руб., однако в 2023 г. определено сокращение показателя до 23810937 тыс. руб.

Подобное сокращение показателя не является рациональным, поскольку определяет наличие факторов внешней или внутренней среды предприятия, которые не были учтены в системе финансового контроля / внутреннего аудита ПАО «Татнефть».

В разрезе внутреннего аудита ПАО «Татнефть» рекомендуется сформировать матрицу ответственности в рамках реализуемых контрольных мероприятий. Такая матрица ответственности закрепляет основы распределения функций и обязанностей каждого отдельного сотрудника предприятия. Помимо этого, следует определить стратегическое развитие внутреннего аудита на предприятии с учетом воздействия факторов внешней среды [10]. По итогу проведенного аудита должны быть даны рекомендации на предприятии. Поэтому предлагается также разработать формы отчетности в рамках корректирующих действий в ПАО «Татнефть».

## **Выводы**

Внутренний аудит – инструмент финансового контроля, ориентированный на минимизацию рисков в части ведения финансово-хозяйственной деятельности в целом, а также на минимизацию рисков в части реализации учетных процедур и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Внутренний аудит является основой для обеспечения стабильности деятельности современного предприятия с позиции воздействия факторов как внутренней, так и внешней среды. С позиции современных практик внутреннего аудита в компании должны рассматриваться риски финансово-имущественного положения, прогнозироваться тенденции финансовых результатов на перспективу. На основе такого подхода в компании представлена возможность оперативного нивелирования угроз и обеспечения высокого уровня финансовой безопасности.

## **Список литературы**

1. Шафранский В.Г. Внутренний аудит и консалтинг. О некоторых этических аспектах профессии внутреннего аудитора // Аудиторские ведомости. 2024. № 1. С. 21-32.
2. Абубакарова А.О. Методология внутреннего аудита в организации // Студенческий вестник. 2022. № 1-7(193). С. 89-91.
3. Луканов В.Е. Концептуальные основы и модели процессов риск-ориентированного внутреннего аудита // Аудит. 2023. № 2. С. 33-36.
4. Рашева О.Д. Восприятие роли внутреннего аудита в современных условиях // Инновации и инвестиции. 2022. № 9. С. 114-116.
5. Месхи В.О. Внутренний финансовый аудит в производственных компаниях // Первый экономический журнал. 2023. № 8(338). С. 86-90.
6. Мотолянец М.В. Формирование профессионального мнения на основе инновационного подхода к системе ценностей и качествам внутреннего аудитора // Теоретическая экономика. 2022. № 6(90). С. 54-62.
7. Абубакарова А.О. Задачи и виды внутреннего аудита // Интернаука. 2023. № 14-4(284). С. 20-22.

8. Рашева О.Д. Аудиторская политика субъектов в современных условиях // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. 2023. № 3. С. 41-45.
9. Феофилова Д.Р. Проблемы организации и методики проведения внутреннего аудита в коммерческих организациях // Научное образование. 2023. № 1(18). С. 196-201.
10. Чайка Г. Внутренний контроль расчетов с внешними контрагентами // Вестник Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова. Вступление. Путь в науку. 2022. Т. 12. № 2(38). С. 106-113.

## References

1. Shafranskij V.G. Vnutrennij audit i konsalting. O nekotory`x e`ticheskix aspektax professii vnutrennego auditora (Internal audit and consulting. On some ethical aspects of the internal auditor profession), *Auditorskie vedomosti*, 2024, no 1, pp. 21-32.
2. Abubakarova A.O. Metodologiya vnutrennego audita v organizacii (Methodology of internal audit in the organization), *Studencheskij vestnik*. 2022. № 1-7(193). S. 89-91.
3. Lukanov V.E. Konceptual'ny`e osnovy` i modeli processov risk-orientirovannogo vnutrennego audita (Conceptual foundations and models of risk-oriented internal audit processes), *Audit*, 2023, no 2, pp. 33-36.
4. Rasheva O.D. Vospriyatie roli vnutrennego audita v sovremenny`x usloviyax (Perception of the role of internal audit in modern conditions), *Innovacii i investicii*, 2022, no 9, pp. 114-116.
5. Mesxi V.O. Vnutrennij finansovy`j audit v proizvodstvenny`x kompaniyax (Internal financial audit in manufacturing companies), *Pervyj e`konomicheskij zhurnal*, 2023, no 8(338), pp. 86-90.
6. Motolyanec M.V. Formirovanie professional'nogo mneniya na osnove innovacionnogo podxoda k sisteme cennostej i kachestvam vnutrennego auditora (Formation of professional opinion based on an innovative approach to the system of values and qualities of an internal auditor), *Teoreticheskaya e`konomika*, 2022, no 6(90), pp. 54-62.
7. Abubakarova A.O. Zadachi i vidy` vnutrennego audita (Tasks and types of internal audit), *Internauka*, 2023, no 14-4(284), pp. 20-22.
8. Rasheva O.D. Auditorskaya politika sub`ektov v sovremenny`x usloviyax (Audit policy of entities in modern conditions), *Sovremennaya nauka: aktual'ny`e problemy` teorii i praktiki*, 2023, no 3, pp. 41-45.
9. Feofilova D.R. Problemy` organizacii i metodiki provedeniya vnutrennego audita v kommercheskix organizaciyax (Problems of organization and methodology of internal audit in commercial organizations), *Nauchnoe obrazovanie*, 2023, no 1(18), pp. 196-201.
10. Chajka G. Vnutrennij kontrol' raschetov s vneshnimi kontragentami (Internal control of settlements with external counterparties), *Vestnik Rossijskogo e`konomicheskogo universiteta im. G.V. Plexanova. Vstuplenie. Put' v nauku*, 2022, Vol. 12, no 2(38), pp. 106-113.

Статья поступила в редакцию 21.08.2024