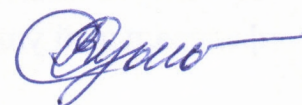


На правах рукописи



**СУХИХ Виолетта Сергеевна**

**ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В  
ФЕДЕРАЛЬНЫХ УНИВЕРСИТЕТАХ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Екатеринбург – 2016

Диссертационная работа выполнена на кафедре учета, анализа и аудита Института «Высшая школа экономики и менеджмента» ФГАОУ ВПО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»

Научный руководитель: доктор экономических наук, доцент  
**Юрьева Лариса Владимировна**

Официальные оппоненты: **Городилов Михаил Анатольевич**, доктор экономических наук, доцент, ФГБОУ ВПО «Пермский государственный национальный исследовательский университет», профессор кафедры учета, аудита и экономического анализа;

**Остаев Гамлет Яковлевич**, кандидат экономических наук, доцент, ФГБОУ ВО «Ижевская государственная сельскохозяйственная академия», доцент кафедры бухгалтерского учета, финансов и аудита

Ведущая организация: ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет»

Защита состоится «07» июня 2016 г. в 10:00 ч на заседании диссертационного совета Д 212.285.12 на базе ФГАОУ ВПО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина» по адресу: 620002, г. Екатеринбург, ул. Мира, 19, ауд. И-420 (зал Ученого совета).

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке и на сайте ФГАОУ ВПО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина», <http://lib.urfu.ru/mod/data/view.php?d=51&rid=255520>

Автореферат разослан « \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2016 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета



Ильина  
Ангелина Владимировна

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** В настоящее время внутренний аудит широко распространен в различных сферах экономической деятельности. Эффективнее организации иметь собственное структурное подразделение, основные обязанности которого связаны с внутренним аудитом, чем пользоваться консалтинговыми услугами или привлекать специалистов внешнего аудита на аутсорсинге для выполнения идентичных задач. В Российской Федерации растет интерес к внутреннему аудиту, но есть ряд проблем, которые мешают его развитию. Основная трудность связана с отсутствием понятийного аппарата внутреннего контроля и внутреннего аудита, а также с адаптацией западного опыта.

Внутренний контроль организовывается на экономических субъектах, в том числе, и в сфере образования, так как это требование закреплено законодательно. За данный процесс ответственен руководитель предприятия. Систему внутреннего контроля на предприятии формируют все сотрудники, а также те механизмы и процедуры, которые они используют. Внутренний аудит в свою очередь призван решать две задачи. Это оценка эффективности системы внутреннего контроля и проведение внутренних аудиторских проверок. Внутренний аудит может находиться в разной взаимосвязи с внутренним контролем на предприятии. С одной стороны, это независимый механизм, который должен оценивать и влиять на развитие системы внутреннего контроля. С другой стороны, внутренний аудит – это часть системы внутреннего контроля на предприятии, так как проведение контрольных мероприятий – это одна из основных функций данного вида деятельности.

Достижение основных целей внутреннего аудита позволяет повышать эффективность деятельности экономических субъектов. Перед федеральными университетами поставлены серьезные цели и задачи в сфере высшего образования и науки, которые должны быть достигнуты за короткий срок. Внедрение в систему управления такого механизма как внутренний аудит будет способствовать повышению эффективности деятельности.

Эффективная система внутреннего аудита позволит решить спектр различных вопросов в области управления бизнес-процессами и рисками. Для федеральных университетов внедрение в структуру подразделений внутреннего аудита – это новшество, поэтому необходимо сформировать базовые принципы для построения системы внутреннего аудита в федеральных университетах в соответствии с международными стандартами.

Следовательно, актуальность выбранной автором темы диссертационного исследования обусловлена необходимостью формирования системы внутреннего аудита в сфере высшего образования, которая будет соответствовать международным стандартам, и позволит повысить эффективность использования средств по действующим программам финансирования – программе развития и программе повышения конкурентоспособности, а также нивелировать риски при достижении целевых показателей.

**Степень разработанности проблемы.** Вопросы внутреннего аудита и

системы внутреннего контроля довольно подробно и всесторонне рассматривались отечественными и зарубежными учеными и получили достаточное освещение в литературе по аудиту, риск-менеджменту, бухгалтерской финансовой отчетности, финансовому менеджменту.

Вопросы создания федеральных университетов и некоторые аспекты процесса формирования вузов путем слияния высших образовательных учреждений нашли отражение в работах и публикациях следующих специалистов и руководителей страны: А.К. Ключева, М.Н. Овчинникова, Л.Ю. Писаревой, Г.В. Рожкова, Е.В. Смольниковой, Н.В. Хисамутдиновой, А.Л. Шестакова, Т.Ю. Шкариной и др.

Теоретико-методические и практические аспекты внутреннего аудита достаточно глубоко и полно рассмотрены в работах отечественных ученых: А.И. Агеева, Р.А. Алборова, В.Д. Андреева, А.М. Богомолова, В.В. Бурцева, С.М. Бычковой, Н.Г. Гаджиева, М.А. Городилова, Ю.А. Данилевского, С.И. Жминько, Т.В. Зыряновой, Ж.А. Кеворкова, Г.Я. Остаева, С.В. Панковой, В.И. Подольского, М.Ф. Сафоновой, А.М. Сониной, Т.А. Терентьевой, О.И. Швыревой, А.Д. Шеремета, Т.Г. Шешуковой и других, а также зарубежных авторов: Р. Адамса, Э.А. Аренса, Р. Доджа, Дж. Лоббека и др.

Организация системы управления рисками достаточно широко освещена в отечественной литературе. Среди наиболее значимых можно выделить труды В.И. Авдийского, А.Г. Бадаловой, М.В. Бгашева, И.Ю. Беляевой, Т. Бондаренко, В.О. Ивановой, Н.Н. Илышевой, К.М. Киселева, С.И. Крылова, А.С. Шапкина и др.

В современной отечественной экономической науке отсутствует единая позиция относительно определения сущности функции внутреннего аудита, а также не выработан единый методический подход к ее реализации. Прежде всего, это связано с полным отождествлением некоторыми учеными функций внутреннего аудита с функциями внутреннего контроля. В свою очередь, методы исполнения внутреннего аудита заимствуются из сферы внешнего аудита.

В условиях широкой популярности и интереса к профессии внутреннего аудитора в Российской Федерации, введению международных стандартов финансовой отчетности, а также активному внедрению систем внутреннего аудита в управленческую структуру организаций существующее положение не может быть приемлемым.

В сложившейся ситуации необходимо формировать понятийный аппарат и базовые принципы для сферы внутреннего аудита.

**Цель и задачи исследования.** Цель диссертационного исследования определена как усовершенствование теоретических аспектов формирования системы внутреннего аудита и конкретизация методических подходов к созданию эффективной системы внутреннего аудита в федеральном университете.

В соответствии со сформулированной целью диссертационного исследования были поставлены следующие научные задачи:

1. Определить теоретические аспекты формирования системы внутреннего аудита посредством установления понятийного аппарата внутреннего аудита и его взаимосвязей с системой внутреннего контроля и анализа актов, регламентирующих внутренний аудит в Российской Федерации и за рубежом.

2. Разработать методические основы организации внутреннего аудита в федеральных университетах Российской Федерации, систематизировав основные направления для формирования такой системы.

3. Разработать методику экспресс-оценки деятельности службы внутреннего аудита в федеральном университете, позволяющую сформировать эффективную модель действующей организационной подчиненности структурных подразделений.

4. Определить основные направления эффективности деятельности системы внутреннего аудита в федеральных университетах Российской Федерации, сформировав систему взаимодействия службы внутреннего аудита с подразделениями федерального университета по достижению целевых показателей.

**Объектом исследования** является процесс внедрения методов и процедур, необходимых для формирования системы внутреннего аудита в системе управления федеральным университетом.

**Предмет исследования** - совокупность методов и процедур внутреннего аудита.

**Теоретической и методологической основой диссертационного исследования** послужили международные и отечественные стандарты аудита; законодательные и регламентирующие акты, положения и инструктивные указания; работы отечественных и зарубежных специалистов по проблемам внутреннего аудита; разработки аудиторских организаций; материалы научных и научно-практических конференций и другие источники.

**Область исследования** соответствует Паспорту научной специальности по коду ВАК РФ 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика»: п. 3.1. – «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита, контроля и ревизии»; п.3.2 – «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии»; п.3.10 – «Адаптация национальных систем аудита, их соответствие международным стандартам»; п. 3.11 – «Особенности формирования аудиторской отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности».

**Научная новизна** диссертационного исследования состоит в усовершенствовании теоретических аспектов формирования системы внутреннего аудита и конкретизации методических подходов к созданию системы внутреннего аудита в федеральном университете.

В процессе исследования достигнуты и выносятся на защиту следующие пункты научной новизны, полученные лично автором:

1. Сформулировано авторское определение внутреннего аудита федеральных университетов, устанавливающее дуализм данной деятельности, заключающийся в том, что, с одной стороны, это независимый механизм, который должен оценивать и влиять на развитие системы внутреннего контроля экономического субъекта, с другой стороны, это часть системы внутреннего контроля организации.

2. На основе анализа существующей международной практики внутреннего аудита выявлены основные направления для совершенствования

регламентирующих актов Российской Федерации, позволяющие сформировать систему внутреннего аудита федеральных университетов.

3. Разработана авторская методика экспресс-оценки деятельности службы внутреннего аудита в федеральном университете, позволяющая сформировать эффективную модель действующей организационной подчиненности структурных подразделений.

4. На основе сравнительного анализа системообразующих факторов в федеральных университетах, сформированы направления определения эффективности деятельности службы внутреннего аудита при взаимодействии со структурными подразделениями федерального университета по достижению целевых показателей.

**Теоретическая и практическая значимость исследования.** Результаты и предложения, полученные в процессе исследования, углубляют теоретико-методические аспекты внутреннего аудита и внутреннего контроля. Предложенные автором методика экспресс-оценки деятельности службы внутреннего аудита в федеральном университете и базовые принципы в отношении внутреннего аудита позволяют сформировать рациональную, эффективную, учитывающую особенности федерального университета систему внутреннего аудита.

**Апробация результатов исследования.** Основные теоретические и практические положения диссертации представлены в материалах международных научно-практических конференций: XI Международная конференции молодых ученых (Екатеринбург, 2013), Международная научно-практическая конференция студентов и аспирантов (Екатеринбург, 2014), XVIII Всероссийский экономический форум молодых ученых и студентов (Екатеринбург, 2015), Международная научно-практическая конференция «Экономика и менеджмент: от теории к практике» (Ростов-на-Дону, 2015), Международная научно-практическая конференция «О некоторых вопросах и проблемах экономики и менеджмента» (Красноярск, 2015), XI Международная научно-практическая конференция по проблемам экономического развития в современном мире «Устойчивое развитие российских регионов: от Таможенного союза к Евразийскому» (Екатеринбург, УрФУ, 2014), X Международная конференция «Российские регионы в фокусе перемен» (Екатеринбург, УрФУ, 2015), XII Международная научно-практическая конференция по проблемам экономического развития в современном мире «Устойчивое развитие российских регионов: экономическая политика в условиях внешних и внутренних шоков» (Екатеринбург, УрФУ, 2015).

Основные теоретические и методические разработки используются в учебном процессе при чтении лекций, проведении практических и семинарских занятий по направлениям подготовки: 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» (специалитет) и 080100 «Экономика» (бакалавриат), 080300 «Финансы и кредит» (магистратура) – в ФГАОУ ВПО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина».

Апробация результатов, полученных в ходе диссертационного исследования, осуществлялась в следующих федеральных университетах

Российской Федерации: ФГАОУ ВПО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина», ФГАОУ ВО «Казанский (Приволжский) федеральный университет» (о чем имеются акты внедрения).

**Публикации.** Основные положения и выводы диссертации изложены в 16 работах общим объемом 9,71 печатных листа, из них авторских – 7,89 печатных листа, в том числе 3 работы опубликованы в рецензируемых научных журналах, рекомендованных ВАК РФ для публикации основных результатов диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук.

Автору принадлежат основные положения работы, а также выводы, сформулированные в диссертационной работе и автореферате.

**Структура и объем диссертационной работы.** Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 193 источников. Основное содержание изложено на 192 страницах, работа включает 12 рисунков, 11 таблиц и 3 приложения

## ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во **введении** обоснована актуальность проводимого исследования, дана характеристика степени разработанности проблемы, изложены цель и задачи, определены объект и предмет исследования, теоретическая и методическая основа и информационная база, раскрыты элементы научной новизны, отмечена практическая значимость исследования и представлены сведения об апробации результатов работы.

В **первой главе** диссертации «Теоретические аспекты формирования системы внутреннего аудита в федеральных университетах» рассматриваются особенности организации федеральных университетов в Российской Федерации. Особое внимание уделяется понятию внутреннего аудита и его взаимосвязи с системой внутреннего контроля. Проведен анализ нормативно-правовых актов, регламентирующих внутренний аудит в Российской Федерации и в странах бывшего СССР.

Во **второй главе** «Методические основы организации внутреннего аудита в федеральных университетах» систематизированы направления формирования системы внутреннего аудита в федеральных университетах, рассмотрены особенности организации подразделения внутреннего аудита в федеральном университете. Проведен анализ деятельности подразделения внутреннего аудита в ФГАОУ ВПО «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина», выявлены направления его совершенствования.

В **третьей главе** «Основные направления эффективности деятельности системы внутреннего аудита в федеральных университетах» сформировано направление определения эффективности деятельности службы внутреннего аудита. Рассмотрены пути формирования системы взаимодействия службы внутреннего аудита с подразделениями федерального университета по достижению целевых показателей в рамках действующих программ развития и программы повышения конкурентоспособности.

В **заключении** диссертационной работы приводятся обобщенные выводы по результатам исследования и определены основные направления эффективности деятельности системы внутреннего аудита в федеральных университетах.

## **ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

**1. Сформулировано авторское определение внутреннего аудита федеральных университетов, устанавливающее дуализм данной деятельности, заключающийся в том, что, с одной стороны, это независимый механизм, который должен оценивать и влиять на развитие системы внутреннего контроля экономического субъекта, с другой стороны, это часть системы внутреннего контроля организации.**

В диссертационном исследовании были рассмотрены дефиниции внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Внутренний контроль – это процесс, осуществляемый руководством экономического субъекта, определяющим его политику и стратегические цели, и всеми другими сотрудниками, который в достаточной и оправданной мере обеспечивает достижение целесообразности и финансовой эффективности деятельности, достоверности финансовой отчетности и соблюдения требований законодательства и регулирующих органов.

Международный институт внутренних аудиторов определяет внутренний аудит как деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности 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.

Зарубежные авторы также определяют дефиницию внутреннего аудита. Например, Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек устанавливают, что это внутриаудиторский аудит, обеспечивающий администрацию ценной информацией для принятия решений, касающихся эффективного функционирования их бизнеса. Предметная область внутреннего аудита не должна ограничиваться лишь бухгалтерским учетом, она также может включать оценку организационной структуры экономического субъекта, компьютерных операций, применяемых методов производства, маркетинга и любой другой области, в которой аудитор имеет соответствующую компетентность.

Р.Адамс считает, что внутренний аудит – элемент системы внутреннего контроля, созданный администрацией для проверки, оценки и представления отчетности о бухгалтерском учете и других составляющих контроля хозяйственной деятельности.

Ж.А. Кеворкова считает, что предметом внутреннего аудита следует считать проверку совокупности различных объектов, явлений и фактов, происходящих в процессе управления текущей, финансовой и инвестиционной деятельностью,



отраженных на счетах финансового, управленческого и налогового учета и оцениваемых с позиций соблюдения законности, достоверности, рациональности и эффективности совершенных фактов хозяйственной деятельности, результативности достижения поставленных целей и задач хозяйствующим субъектом.

Анализ определений позволяет утверждать, что внутренний аудит содержит в себе определенный дуализм, который заключается в том, что, с одной стороны, внутренний аудит призван быть тем механизмом, который должен оценивать, анализировать систему внутреннего контроля с целью повышения эффективности последней. С другой стороны, внутренний аудит является частью системы внутреннего контроля при проведении внутренних аудиторских проверок.

Потребность в системе внутреннего аудита обусловлена тем, что данная деятельность реализует функцию по выявлению рисков и инициированию внутри организации различных изменений, которые будут направлены на повышение эффективности. Необходимость таких изменений может быть продиктована результатами проведения внутренних проверок или оценок системы внутреннего контроля.

Другая функция системы внутреннего аудита, которая напрямую связана с системой внутреннего контроля на предприятии, это – организация контроля с целью предотвращения потери активов организации. Как было указано ранее, каждый сотрудник участвует определенным образом в системе внутреннего контроля. В связи с этим возникает риск необъективности при проведении контрольных мероприятий. Поэтому присутствие в структуре организации независимого подразделения или сотрудника, который будет оценивать систему внутреннего контроля и проводить проверки по заданию руководства или собственников, позволяет снизить данный риск до допустимого и приемлемого значения.

Система внутреннего аудита также призвана формировать инвестиционную привлекательность юридического лица. Система внутреннего аудита может выполнять информационную и консультационную функции. В данном случае подразумевается консультирование сотрудников всех структурных подразделений и руководителей организации по вопросам из различных сфер деятельности в пределах компетенции внутренних аудиторов.

Взаимодействие системы внутреннего контроля и внутреннего аудита показано на рисунке 1.

Внутренний аудит призван косвенно решить задачу по организации наиболее рациональной и приемлемой системы внутреннего контроля на предприятии. Стоит отметить, что создание системы внутреннего контроля – это задача руководства юридического лица. При существовании же действующей системы службы внутреннего аудита необходимо направить усилия на оценку эффективности и надежности. При выявлении ошибок и сбоев в системе необходимо максимально оптимизировать ее работу, посредством установления причин.

Соответственно, взаимодействие внутреннего аудита и системы внутреннего контроля осуществляется следующим образом, показанном на

рисунке 2.



Рисунок 1 - Структура организации системы внутреннего контроля и внутреннего аудита (составлено автором)

На основе проведенного анализа в диссертационной работе сформулировано авторское определение внутреннего аудита в федеральном университете, в котором учтены три основных положения внутреннего аудита: корпоративное управление, эффективность бизнес-процессов и управление рисками.

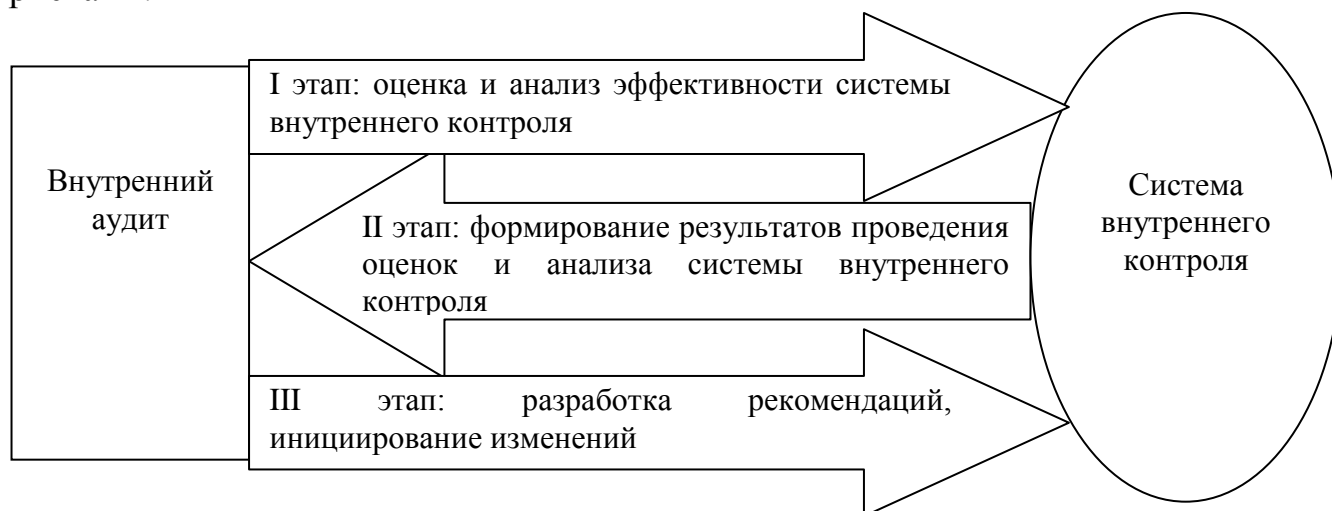


Рисунок 2 - Взаимодействие внутреннего аудита и системы внутреннего контроля при оценке надежности и эффективности системы внутреннего контроля (составлено автором)

Внутренний аудит в федеральном университете – это регламентированная внутренними документами и осуществляемая в интересах Наблюдательного совета и ректората деятельность в федеральном университете, направленная на

осуществление контроля и анализа за всеми фактами хозяйственной деятельности на предмет соблюдения действующему законодательству, оценки системы внутреннего контроля с целью повышения эффективности деятельности, разработки различных рекомендаций, направленных на снижение рисков до допустимого уровня, и проведение консультаций с персоналом по различным вопросам хозяйственной жизни.

**2. На основе анализа существующей международной практики внутреннего аудита выявлены основные направления для совершенствования регламентирующих актов Российской Федерации, позволяющие сформировать систему внутреннего аудита федеральных университетов.**

В рамках диссертационного исследования было установлено, что в ряде стран бывшего СССР действуют законы, регулирующие сферу внутреннего аудита. Это такие страны как Азербайджан, Киргизия и Таджикистан. Был произведен анализ действующего законодательства в области внутреннего аудита в указанных странах.

Установлено, что в законе Азербайджанской Республики объектами действия указанного закона являются все хозяйствующие субъекты, осуществляющие деятельность на территории указанного государства и являющиеся объектом обязательного аудита, вне зависимости от формы собственности и организационно-правовой формы. Также положения закона могут применяться экономическими субъектами добровольно. В свою очередь, Киргизская Республика и Таджикистан распространяют действие закона только на организации, финансируемые за счет средств государственного бюджета.

В соответствии с требованиями ст.13-14 Закона Республики Таджикистан «Об аудиторской деятельности» внутренний аудит организуется хозяйствующими субъектами, осуществляется в интересах своих собственников и регулируется в соответствии с перечнем внутренней документации, разработанной на основании законодательства Республики Таджикистан, признанных стандартов внутреннего аудита и требований Кодекса профессиональной этики аудиторов.

С точки зрения организационного подчинения, Киргизия и Таджикистан указывают, что структурное подразделение внутреннего аудита должно быть подчинено руководителю организации. Закон Азербайджанской Республики продвинулся дальше всех в данном вопросе: служба внутреннего аудита подчиняется соответствующему органу управления хозяйствующего субъекта, который представляет собой Высший орган управления организации – Совет директоров или Наблюдательный совет. То есть структурное подразделение, осуществляющее деятельность в области внутреннего аудита, подчиняется не исполнительному руководству, а учредителям организации, что с позиции таких факторов как независимость и объективность аудиторов наиболее правильно.

В части описания прав, обязанностей внутренних аудиторов, функций служб внутреннего аудита принципиальных отличий нет среди указанных нормативно-правовых актов. Таким образом, наиболее «зрелой» в рассматриваемом аспекте можно считать Республику Азербайджан.

Применительно к Российской Федерации рациональнее будет использовать нормативную практику рассмотренных выше стран. Это связано с тем, что у России схожая история развития и длительность использования практики внутреннего аудита.

В Российской Федерации на данный момент в законодательстве предусмотрены специальные требования к внутреннему аудиту определенных хозяйствующих субъектов.

Информация, опубликованная в действующих федеральных законах РФ, может быть классифицирована следующим образом:

1. Положение структурного подразделения внутреннего аудита и требования к его сотрудникам в определенной сфере хозяйственной деятельности;
2. Регулирование сферы внутреннего аудита в организациях государственного сектора;
3. Взаимодействие Счетной палаты РФ с подразделениями внутреннего аудита.

Анализ регламентирующих актов Российской Федерации, регулирующих сферу внутреннего аудита, показал, что данный вид деятельности не развит на достаточном уровне. Соответствующих национальных профессиональных стандартов внутреннего аудита на данный момент в Российской Федерации нет. Существуют Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита, которые возможно применять в Российской Федерации с учетом их адаптации. Это ускорит развитие внутреннего аудита и позволит позиционировать его как определенную профессиональную деятельность, а не отождествлять с ревизией, внутренним контролем.

На основании проведенного анализа сформулированы основные направления рационализации регламентирующих актов:

1. Установление дефиниции «внутренний аудит», в дальнейшем это позволит определить цели данного вида деятельности, так как на данный момент ошибочно идет отождествление понятий внутреннего аудита и внутреннего контроля.
2. Рациональное определение положения подразделения, осуществляющего деятельность в области внутреннего аудита, в структуре организации с целью формирования объективности и независимости аудиторов.
3. Установление единых базовых требований к квалификации внутренних аудиторов, определение их прав, обязанностей и функций. Данная мера позволит активно развиваться данной профессии во всех сферах экономики.

**3. Разработана авторская методика экспресс - оценки деятельности службы внутреннего аудита в федеральном университете, позволяющая сформировать эффективную модель действующей организационной подчиненности структурных подразделений.**

В диссертационном исследовании на основании правила (стандарта) аудиторской деятельности № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита», утвержденного Постановлением Правительства РФ N 696 от 23.09.2002 "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности",

подготовлена методика экспресс - оценки, показанная на рисунке 3, предназначенная для оценки эффективности деятельности структурного подразделения внутреннего аудита, в частности федерального университета.

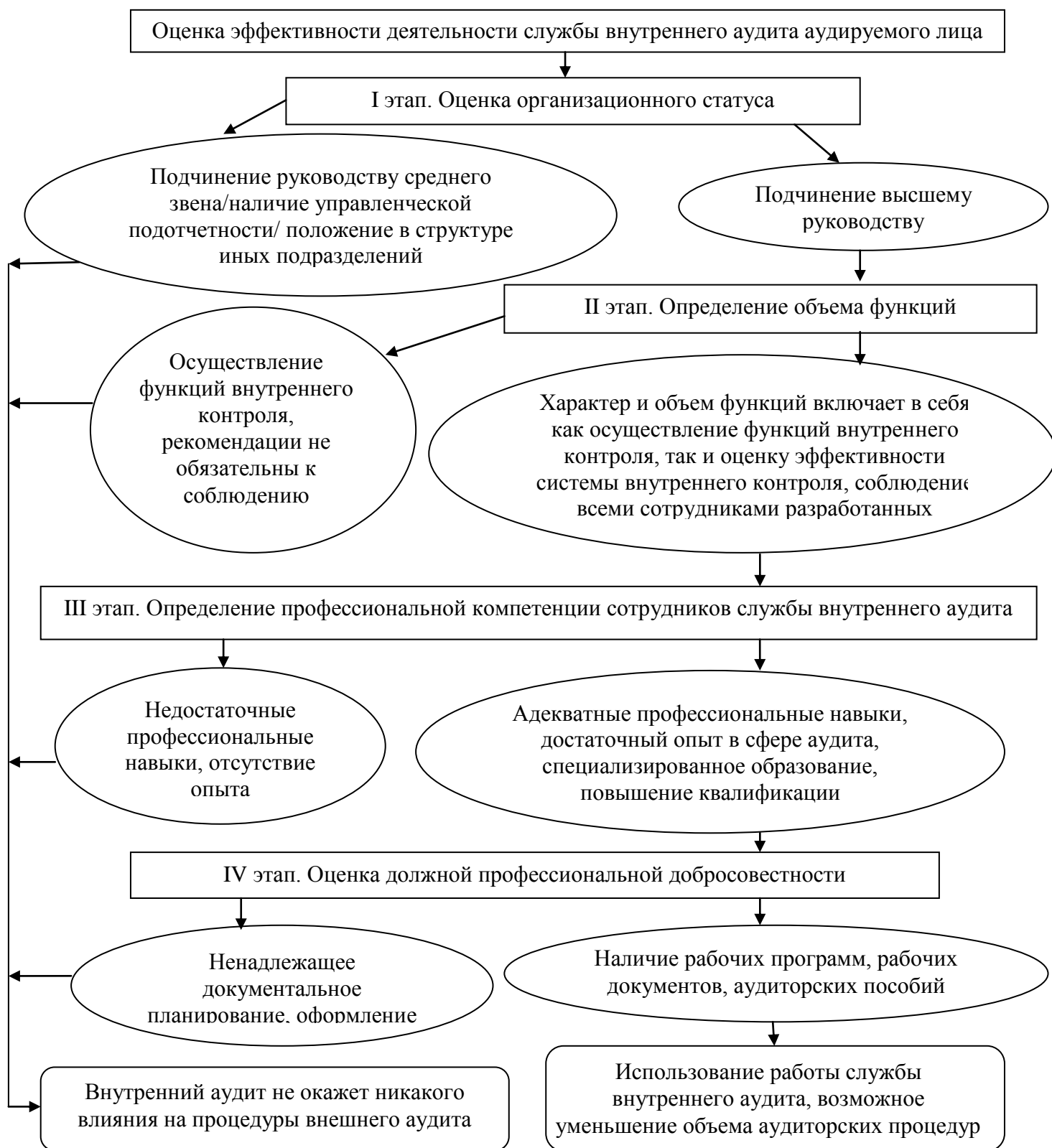


Рисунок 3 - Методика экспресс-оценки деятельности службы внутреннего аудита (разработано автором)

Данная методика может применяться как внешними аудиторами при выполнении служебных обязанностей, так и внутренними аудиторами при оценке своей эффективности и возможного факта использования внешними аудиторами результатов их деятельности.

При разработке методики экспресс - оценки деятельности службы внутреннего аудита были учтены четыре фактора: организационный статус структурного подразделения внутреннего аудита, объем функций, профессиональная компетентность сотрудников подразделения и должная профессиональная добросовестность.

Использование результатов работы структурного подразделения внутреннего аудита возможно только при соответствии всем положительным характеристикам, так как в противном случае это может повлиять на аудиторский риск и его оценку.

Стоит отметить, что возможно частичное использование результатов работы внутренних аудиторов и уменьшение объема аудиторских процедур при несоответствии требованиям, представленным в IV этапе. При этом сохраняются риски использования внешними аудиторами некачественных материалов работы.

В дальнейшем был осуществлен анализ действующих структурных подразделений внутреннего аудита в федеральных университетах по следующим критериям:

1. Наличие структурного подразделения, осуществляющего внутренний аудит;
2. Подчиненность структурного подразделения внутреннего аудита;
3. Основные функции и задачи подразделения внутреннего аудита.

Краткий обзор результатов данного анализа представлен в таблице 1.

Таблица 1- Анализ организации деятельности структурных подразделений внутреннего аудита в федеральных университетах

Критерии	Наличие структурного подразделения внутреннего аудита	Подчиненность структурного подразделения	Основные функции и задачи структурного подразделения*
Федеральный университет			
Балтийский федеральный университет имени И.Канта	-	-	-
Дальневосточный федеральный университет	+	Руководитель высшего звена	1
Казанский (Приволжский) федеральный университет	+	Руководитель среднего звена	2
Крымский федеральный университет имени В.И. Вернадского	+	Руководитель среднего звена	2
Северный (Арктический) федеральный университет имени М.В.Ломоносова	-	-	-
Северо-Восточный федеральный университет имени М.К.Аммосова	-	-	-

Критерии	Наличие структурного подразделения внутреннего аудита	Подчиненность структурного подразделения	Основные функции и задачи структурного подразделения*
Федеральный университет			
Северо-Кавказский федеральный университет	-	-	-
Сибирский федеральный университет	-	-	-
Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина	+	Руководитель среднего звена	2
Южный федеральный университет	-	-	-

\*1 – реализация задач, направленных как на анализ и оценку системы внутреннего контроля, так и на проведение внутренних контрольных мероприятий; 2- ориентация на проведение внутренних контрольных мероприятий и внутренних аудиторских проверок.

При анализе организационной подчиненности как ключевого фактора эффективности внутреннего аудита существующих подразделений было установлено, что она не соответствует международным профессиональным стандартам внутреннего аудита.

На основании представленных данных структура подчинения отделов внутреннего аудита в федеральных университетах на данный момент представляет собой следующую иерархию, показанную на рисунке 4 в соответствии со сплошными линиями. Кроме того, на рисунке 4 пунктирными линиями показана схема организационной подчиненности, при реализации которой в федеральном университете внутренним аудиторам будет обеспечена должная независимость и объективность: административное подчинение – ректору, функциональное подчинение – Наблюдательному совету.

Соответственно, при существующей модели подчиненности независимость и объективность будут на низком уровне. Внутренние аудиторы не могут быть беспристрастны при осуществлении своих должностных обязанностей, так как даже руководители среднего звена контролируют и влияют на их работу. Очевидно, что полная независимость сотрудников данных структурных подразделений невозможна, так как будучи штатными сотрудниками учреждения, внутренние аудиторы зависят от руководства. Поэтому, говоря о независимости, мы имеем в виду создание такой структурной подчиненности, при которой администрация вуза не будет оказывать непосредственное давление на внутренних аудиторов.

Внутренний аудит призван решить многие проблемы в хозяйственной деятельности учреждения. Их можно объединить в две крупные цели: оценка надежности и эффективности системы внутреннего контроля организации и проведение внутренних аудиторских проверок.

При анализе деятельности структурных подразделений внутреннего аудита федеральных университетов было установлено, что наиболее корректно сформированы задачи и функции у отдела внутреннего аудита в Дальневосточном

федеральном университете. В Положении данного отдела четко сформулированы задачи, направленные как на анализ и оценку системы внутреннего контроля, так и на проведение внутренних контрольных мероприятий.



Рисунок 4 - Подчиненность структурных подразделений внутреннего аудита в федеральных университетах

В Казанском федеральном университете, Крымском федеральном университете имени В.И. Вернадского, Уральском федеральном университете должностные обязанности внутренних аудиторов больше ориентированы на проведение внутренних контрольных мероприятий и внутренних аудиторских проверок. Соответственно, в указанных образовательных учреждениях структурные подразделения внутреннего аудита выполняют только контрольные функции. Задача анализа и оценки надежности существующей в университете системы внутреннего контроля перед структурными подразделениями внутреннего аудита не поставлена.

В результате проведения анализа организации деятельности служб внутреннего аудита в федеральных университетах установлено, что они не соответствуют международным профессиональным стандартам внутреннего аудита в части организационной подчиненности и объема выполняемых задач.

В диссертационной работе автором определены критерии для эффективной деятельности системы внутреннего аудита в федеральном университете:

1. Модель организационной подчиненности;
2. Функциональная локализация структуры подразделения внутреннего аудита;
3. Цели деятельности структурного подразделения.



Существенное влияние на результативность деятельности внутренних аудиторов оказывает уровень их компетентности и квалификации. Соответственно, в федеральных университетах в обязательном порядке при создании подразделения внутреннего аудита должны быть сформированы определенные квалификационные требования к его сотрудникам.

В диссертационном исследовании установлено, что при организации подразделения внутреннего аудита в федеральном университете сотрудникам должен быть предоставлен существенный административный ресурс, сформирована централизованная структура, а цели деятельности быть достаточно разнообразными.

Кроме того, сформулированы квалификационные требования к внутренним аудиторам федерального университета, касающиеся образования, опыта работы, навыков, знаний, а также дополнительные требования:

1. Наличие высшего экономического или юридического образования и дополнительной специальной подготовки;
2. Опыт работы в сфере аудита не менее трех лет из последних пяти лет или в сфере экономики и финансов не менее пяти лет из последних семи лет;
3. Знание международных стандартов финансовой отчетности и международных профессиональных стандартов внутреннего аудита;
4. Знание регламентирующих актов Российской Федерации, в том числе по вопросам методологии аудиторской деятельности, бухгалтерского (финансового), бюджетного и налогового учета;
5. Опыт использования различных методов аудита в объеме, достаточном для выполнения порученных заданий;
6. Отсутствие неснятой и непогашенной судимости за преступления в сфере экономики, а также отсутствие судебных решений, лишающих права занимать определенные должности или заниматься определенной в финансово-хозяйственной сфере.
7. Отсутствие личной заинтересованности в деятельности учреждения, родственных связей с ректоратом или членами Наблюдательного совета, а также лицом, ответственным за составление различных видов отчетности.

В рамках указанной работы разработано типовое положение о структурном подразделении внутреннего аудита в федеральном университете.

В диссертационном исследовании произведен анализ деятельности подразделения внутреннего аудита в ФГАОУ ВПО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина». Разработаны рекомендации по совершенствованию формирования подразделения внутреннего аудита:

1. Необходимо изменить организационную подчиненность подразделения внутреннего аудита;
2. Развивать методы внутреннего аудита при централизованной функциональной локализации;
3. Сформулировать цели деятельности подразделения внутреннего аудита в соответствии с международными профессиональными стандартами внутреннего аудита;

4. Разработать базовые квалификационные требования к лицам, претендующим на должность в составе структурного подразделения внутреннего аудита федерального университета.

Данные изменения позволят повысить эффективность деятельности подразделения внутреннего аудита.

**4. На основе сравнительного анализа системообразующих факторов в федеральных университетах, сформированы направления определения эффективности деятельности службы внутреннего аудита при взаимодействии со структурными подразделениями федерального университета по достижению целевых показателей.**

В работе автором проведен анализ соглашений между Министерством образования и науки Российской Федерации и федеральными университетами о порядке и условиях предоставления финансирования в рамках действующих соглашений по указанным программам. Анализ условий соглашений о предоставлении субсидии в рамках программы развития и программы повышения конкурентоспособности показал, что существует высокий риск возврата субсидии и негативные последствия для ректората федеральных университетов при неэффективном и необоснованном расходовании средств в рамках указанных программ.

Существенно снизить риски, повысить эффективность деятельности и предотвратить негативные последствия для федерального университета возможно при организации взаимодействия структурных подразделений федерального университета и подразделения внутреннего аудита по средствам внедрения определенных мер:

1. Введение процедуры периодического предварительного контроля достижения установленных значений показателей результативности программ, которая будет осуществляться внутренними аудиторами, на этапе составления отчетности до ее передачи в Министерство образования и науки Российской Федерации;

2. Формирование единых стандартных форм отчетности для подразделений, ответственных за достижение целевых показателей, организация единой базы хранения отчетных документов, подтверждающих достижение значений показателей результативности по итогам каждого полугодия;

3. Итоговый вариант «дорожных карт» федерального университета по различным программам финансирования, а также изменения, вносимые в неё, должны быть согласованы с подразделением внутреннего аудита.

Взаимодействие подразделения внутреннего аудита с основными структурными подразделениями федерального университета представлено на рисунке 5.

Таким образом, взаимодействие службы внутреннего аудита с подразделениями федерального университета по достижению целевых показателей является обязательным элементом успешной и эффективной реализации действующих программы развития и программы повышения конкурентоспособности федеральными университетами.



Рисунок 5- Взаимодействие подразделения внутреннего аудита с основными структурными подразделениями федерального университета

Одним из ключевых направлений повышения эффективности деятельности подразделения внутреннего аудита может быть разработка и внедрение системы управления рисками в федеральном университете.

Модель процесса риск-менеджмента в федеральном университете может быть организована поэтапно:

1. Определение целей деятельности федерального университета. Данный этап реализуется посредством анализа уставных документов, стратегий федерального университета, отраженных в «дорожных картах» действующих программ развития и повышения конкурентоспособности, положений о подразделениях, управленческих документов. Рассматриваемые цели должны быть измеряемы. Данная характеристика позволит идентифицировать уровень достижения цели, на котором находится федеральный университет;

2. Составление перечня событий и фактов, которые могут оказать отрицательное воздействие на процесс достижения целей федеральным университетом, привести к неблагоприятным обстоятельствам или существенно изменить условия финансово-хозяйственной деятельности. Вероятность наступления данных событий и есть риск. Полный список рисков необходимо формировать с помощью внедрения определенной классификации;

3. Оценивание каждого риска с целью проведения сравнительного анализа указанных рисков;

4. Систематизированное описание рисков.

Далее могут быть реализованы два варианта действий. Если в федеральном университете впервые создается система управления рисками, то необходимо реализовать следующие этапы:

1. Подготовка мероприятий по управлению рисками и практическая их реализация;

2. Создание системы мониторинга рисков с целью определения таких параметров процесса риск-менеджмента как эффективность (наличие положительного эффекта от данного процесса) и своевременность (способность системы управлять рисками);

3. Организация системы внутреннего контроля за процессом риск-менеджмента;

4. Проведение периодической проверки процесса риск-менеджмента на предмет его соответствия требованиям каких-либо стандартов или процедур.

Но если в федеральном университете уже функционирует система управления рисками, то следующие этапы совершаются при реализации конкретного внутреннего аудиторского проекта:

1. Отбор наиболее существенных рисков;

2. Включение рисков в план и программу аудиторской проверки.

Модель процесса риск – менеджмента в федеральном университете показана на рисунке 6.

Каждый из этапов процесса риск-менеджмента рассмотрен более подробно в диссертационной работе, произведен анализ различных видов рисков, которые актуальны для федеральных университетов.

Управление системой риск-менеджмента федерального университета может осуществляться подразделением внутреннего аудита, что наиболее целесообразно. При этом внутренние аудиторы лишь организуют систему управления рисками, а отвечают за управление рисками руководители отдельных

подразделений.

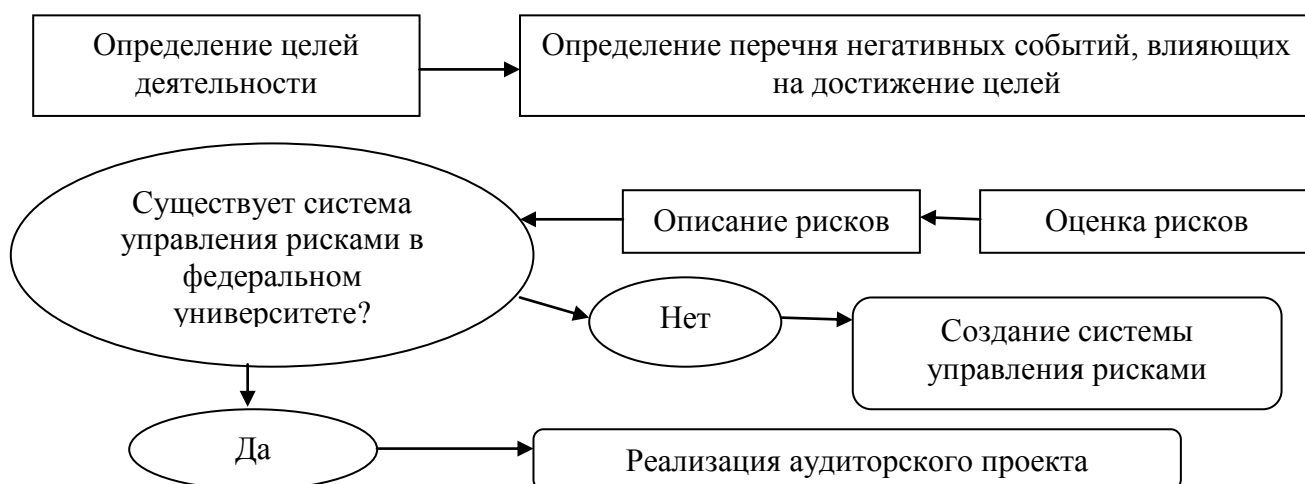


Рисунок 6 – Модель процесса риск-менеджмента в федеральном университете

Построение системы риск-менеджмента для управленческой структуры образовательного учреждения связано с определенными особенностями федеральных университетов.

Наличие фактически гарантированного объема государственного задания, а также имиджа федерального университета позволяют не принимать во внимание операционные риски.

Необходимо при построении системы риск-менеджмента в федеральном университете на первых порах ограничиться только стратегическими рисками и рисками искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности, чтобы понять, насколько сложная система управления рисками требуется учреждению.

Учитывая значительное количество стратегических рисков, наличие делегирования полномочий по управлению «расширенными» финансовыми ресурсами, необходимо в федеральных университетах ответственность за операционные риски оставить непосредственно за руководителями подразделений, которые и сталкиваются с данными рисками, осуществляют действия по их нейтрализации, а также несут ответственность за их последствия. При этом ответственность за стратегические риски должна быть возложена на соответствующих проректоров согласно направлениям их деятельности приказом ректора федерального университета.

Также в указанной системе функциями по управлению всеми видами рисков необходимо наделить должностных лиц, которые непосредственно сталкиваются с данными рисками (включая стратегические), поскольку в силу специфики своей деятельности они должны представлять их во всех нюансах и лучше их, маловероятно, кто-то способен управлять данными рисками. Таким образом, риск-менеджмент в сфере высшего образования – это новое и перспективное направление деятельности, которое позволит повысить конкурентоспособность федеральных университетов, избежать наступления негативных событий или нивелировать эффект от их наступления в финансово-хозяйственной деятельности.

Эффективный риск-менеджмент на основе системы внутреннего аудита способствует снижению воздействия на деятельность федеральных университетов различного рода рисков, что позволяет развиваться более планомерно и избегать возникновения негативных событий. Ключевая роль в организации системы управления рисками отводится подразделению внутреннего аудита. Внедрение данной системы также позволит обеспечить профессиональный рост для специалистов в области внутреннего аудита.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

1. Сформулированное авторское определение внутреннего аудита федеральных университетов устанавливает дуализм данной деятельности и учитывает основные положения внутреннего аудита: корпоративное управление, эффективность бизнес-процессов и управление рисками.

2. Произведенный анализ регламентирующих актов, регулирующих сферу внутреннего аудита показал, что данный вид деятельности не развит на достаточном уровне. Адаптация Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита позволит внутреннему аудиту интенсивно развиваться. Разработанные направления рационализации регламентирующих актов обращены на унификацию базовых положений в области внутреннего аудита.

3. На основании авторской методики экспресс - оценки деятельности подразделения внутреннего аудита в федеральном университете произведен анализ базовых положений структурных подразделений внутреннего аудита в федеральных университетах, который показал, что они не соответствуют международным профессиональным стандартам внутреннего аудита в части организационной подчиненности и объема выполняемых задач. Установлены критерии для эффективной деятельности системы внутреннего аудита в федеральном университете, сформулированы квалификационные требования к внутренним аудиторам федерального университета, разработано типовое положение о структурном подразделении внутреннего аудита в федеральном университете.

4. Определены меры для эффективного взаимодействия структурных подразделений федерального университета и подразделения внутреннего аудита по достижению целевых показателей в рамках действующих программ финансирования. Разработана модель процесса риск-менеджмента в федеральном университете.

## **ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ**

**Статьи, опубликованные в рецензируемых научных журналах и изданиях, определенных ВАК РФ**

1. *Сухих В.С.* Анализ нормативно-правовых актов, регламентирующих внутренний аудит в Российской Федерации и в странах бывшего СССР/ Л.В.

Юрьева, В.С. Сухих //Международный бухгалтерский учет/Научно-практический и теоретический журнал. – М.: ООО Издательский дом «Финансы и кредит». 2015. выпуск № 28 (370).С.21-39 (1,02 п.л./ 0,81 п.л.).

2. Сухих В.С. Внутренний аудит и его взаимосвязь с системой внутреннего контроля организации: проблема идентификации и международный опыт / Л.В. Юрьева, В.С. Сухих // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление/периодическое научное издание. - г. Екатеринбург, ИПЦ УрФУ. 2015, № 4. С.622-641. (1,51 п.л./1,20 п.л.).

3. Сухих В.С. Систематизация направлений формирования системы внутреннего аудита в федеральном университете/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих // Вестник УрФУ. Серия экономика и управление/периодическое научное издание. - г. Екатеринбург, ИПЦ УрФУ. 2015, № 6. С.979-992. (0,88 п.л./0,7 п.л.).

### **Статьи в научных журналах, сборниках и периодической печати**

4. Сухих В.С. Анализ внебюджетных источников финансирования федеральных университетов на примере ФГАОУ ВПО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// Стратегический управленческий анализ, научно - аналитический журнал – ООО «Издательство УМЦ УПИ», № 2-3 (26-27) апрель - сентябрь 2013 года. – С. 95-103 (0,56 п.л./0,44 п.л.).

5. Сухих В.С. Анализ внебюджетных источников финансирования федеральных университетов на примере ФГАОУ ВПО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// Социально-экономические проблемы развития региональных территориальных систем и механизмы повышения их конкурентоспособности: труды XI Международной конференции молодых ученых. Екатеринбург: Институт экономики УрО РАН, 2013. –С. 265-274 (0,56 п.л./0,44 п.л.).

6. Сухих В.С. Институт материально-ответственных лиц: перспективы сохранения имущества/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// Стратегическое проектное управление: сборник научных статей/гл. ред. В.Г. Прудский; Пермский государственный национальный исследовательский университет – Пермь, 2013. – Вып.5 – С.126-134 (0,89 п.л./ 0,71 п.л.).

7. Сухих В.С. Институт материально-ответственных лиц: перспективы сохранения имущества/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих, Г.И. Драчева// Язык в сфере профессиональной коммуникации: сборник материалов Международной научно-практической конференции студентов и аспирантов (Екатеринбург, 22 апреля 2014 г.). В 2-х ч. Ч.1. – Екатеринбург: УрФУ, 2014. – С.65-69 (0,25 п.л./ 0,2 п.л.).

8. Сухих В.С. Международный опыт регулирования внутреннего аудита на предприятии/ В.С. Сухих// Конкурентоспособность территорий: материалы XVIII Всероссийского экономического форума молодых ученых и студентов (Екатеринбург, 20-21 апреля 2015 г.)/ [отв. За вып. М.В. Федоров, Д.А. Карх]; М-во образования и науки Рос.Федерации, Урал. гос.экон.ун-т. – Екатеринбург: Изд-во Урал.гос.экон.ун-та, 2015. –Ч.4: Направления: 08. Совершенствование учета, анализа и статистики современной экономики; 09. Формирование и развитие

финансовой и налоговой политики. - С. 73-76 (0,21 п.л./ 0,21 п.л.).

9. Сухих В.С. Апробация элементов внутреннего контроля в отношении сферы внутреннего аудита/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// Экономика и менеджмент: от теории к практике/ Сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции (10 августа 2015 г., г.Ростов-на-Дону). –г.Нижний Новгород, ООО «Ареал» , 2015, № 2. С.67-69. (0,23 п.л./0,18 п.л.).

10. Сухих В.С. Понятие внутреннего аудита и его взаимосвязь с системой внутреннего контроля/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// ВУЗ. XXI век/ Научный журнал НОУ ВПО «Западно-Уральский институт экономики и права». – г.Пермь, типография издательства «Книжный формат», 2015. № 2 (48), С.151-161. (0,38 п.л./ 0,30 п.л.).

11. Сухих В.С. Анализ закона «Сарбейнса-Оксли» и модели COSO как факторов, способствовавших развитию внутреннего контроля/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// Вестник экономики и менеджмента/научный журнал. – г. Уфа, ул. Космонавтов, 1. 2015, № 1. С.87-88. (0,19 п.л./ 0,19 п.л.).

12. Сухих В.С. Анализ эффективности федеральных университетов/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// О некоторых вопросах и проблемах экономики и менеджмента/Сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции (10 ноября 2015 г., г. Красноярск) – г.Нижний Новгород, ООО «Ареал» , 2015, № 2. С.129-133. (0,15 п.л./0,12 п.л.).

13. Сухих В.С. Анализ нормативно-правовых актов, регламентирующих внутренний аудит в Российской Федерации и в странах бывшего СССР/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// Всё для бухгалтера/ Научно-практический и теоретический журнал. – М.: ООО Издательский дом «Финансы и кредит», 2015. выпуск № 4 (284). – С.20-36 (1,02 п.л./0,81 п.л.).

14. Сухих В.С. Анализ нормативно-правовых актов, регламентирующих внутренний аудит в Российской Федерации и в странах бывшего СССР/ Л.В. Юрьева, В.С. Сухих// Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях/ Научно-практический и теоретический журнал. – М.: ООО Издательский дом «Финансы и кредит», 2015. выпуск № 22 (382). С. 18-34. (1,02 п.л./ 0,81 п.л.).

15. Сухих В.С. Правовое регулирование внутреннего аудита в странах бывшего СССР// Российские регионы в фокусе перемен: сборник материалов X международной конференции 12-14 ноября 2015 года; ФГАОУ ВПО «УрФУ имени первого Президента России Б.Н. Ельцина». – Екатеринбург: Изд-во УМЦ УПИ, 2016 – С.710-721 (0,51 п.л./ 0,51 п.л.).

16. Сухих В.С. Федеральные университеты в Российской Федерации: отличительные признаки и особенности организации / Л.В. Юрьева, В.С. Сухих // ВУЗ. XXI век/ Научный журнал НОУ ВПО «Западно-Уральский институт экономики и права». – г.Пермь, типография издательства «Книжный формат». - 2016. - № 1 (50). - С.226-234.