

УДК 657.633.5

DOI: 10.21779/2500-1930-2021-36-2-31-42

**Н.Г. Гаджиев, М.А. Мукаилова**

## **Развитие нормативно-правовой базы внутреннего аудита в Российской Федерации**

*Дагестанский государственный университет; Россия, 367000, г. Махачкала, ул. М. Гаджиева, 43а; nazirhan55@mail.ru*

Процесс создания и развития внутреннего аудита в России осуществлялся с некоторым отставанием от развитых зарубежных стран. В этой связи в настоящее время стали актуальны вопросы формирования нормативно-правовой базы, а также методологии и практики его применения. Формирование Института внутреннего аудита в нашей стране рассматривается как необходимое условие и инструмент обеспечения безопасного функционирования деятельности крупных компаний.

В статье раскрыты укрупненные этапы становления внутреннего аудита фактов хозяйственной жизни, его нормативно-правовое регулирование в условиях конкуренции и дальнейшего развития рыночной экономики. При этом особое внимание уделено использованию Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита в российской практике. На основе анализа нормативно-правовых актов, регламентирующих российский внутренний аудит, сделан вывод о том, что он помогает аудиторам выявлять и оценивать риски, вырабатывать мероприятия, направленные на повышение эффективности деятельности хозяйствующих субъектов.

Ключевые слова: *внутренний аудит, нормативно-правовая база, международные стандарты аудита, стандарты аудиторской деятельности.*

Формирование и развитие внутреннего аудита в России во многом связаны с возникновением аудита как такового. Объективная необходимость аудита изначально была обусловлена рыночными преобразованиями. Первые аудиторские фирмы с участием иностранного капитала в России появились в 1987 г. Толчок в развитии внешне-торговых отношений в период инфляции нестабильности денежной политики России повлек за собой необходимость независимой оценки деятельности бизнес-структур и достоверной оценки их имущества на основе получения надежной информации. Таковую оценку мог обеспечить только независимый аудит. Первые лицензии и сертификаты стали выдаваться аудиторам в период 1990–1993 гг., который и стал началом формирования нормативно-правовой основы аудиторской деятельности в Российской Федерации.

В то же время до 1993 г. становление аудита в России осуществлялось без наличия законодательной базы. Первым законодательным документом, регулирующим аудиторскую деятельность в России, стали Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденные Указом Президента РФ от 22.12.1993 № 2263 (действовали без поправок восемь лет). Закон «Об аудиторской деятельности», регламентирующий деятельность аудиторских фирм, был принят 7 августа 2001 г.

Период с 1993 года по 2001 гг. стал важным этапом развития аудита в России, формирования не только нормативно-правовой базы, но и методологических основ отечественного аудита. Так, была определена конкретная методика проведения аудита, были разработаны 37 стандартов аудиторской деятельности и ряд документов её регла-

ментирующих. Начался процесс лицензирования аудиторской деятельности фирм и аттестации аудиторов, аудиторские проверки становились обязательными, также началась работа по оказанию сопутствующих аудиту услуг. Эти изменения регулировались такими нормативными актами, как постановление Правительства от 7 декабря 1994 г. № 1355 «Об основных критериях (системе показателей) деятельности экономических субъектов, по которым их бухгалтерская отчетность подлежит обязательной ежегодной аудиторской проверке» и постановление Правительства от 29 января 2000 г. № 81 «Об аудиторских проверках федеральных государственных предприятий». Таким образом, сформировался рынок аудиторских услуг со всеми его участниками: государство, аудиторские организации и их клиенты (экономические субъекты).

Принятие в 2001 году Федерального закона «Об аудиторской деятельности» законодательно утвердило аудит в России. Одновременно это способствовало интеграции российского аудита в международную аудиторскую систему и принятию ряда других документов, регулирующих аудиторскую деятельность.

С принятием законов РФ № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 29 декабря 2008 г. и № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях» связан рост количества саморегулируемых организаций аудиторов, стали разрабатываться стандарты нового поколения, наиболее актуальными стали вопросы качества проведения аудита и проблемы подготовки аудиторских кадров. Все это определило переход на принципиально новый механизм аттестации профессиональных аудиторов в Российской Федерации.

На этом же этапе были разработаны Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности (ПСАД), которые были утверждены постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696.

Далее начался переход аудиторского сообщества России на Международные стандарты аудита (МСА), которые были введены в действие на территории Российской Федерации с 1 января 2017 года. Нормативное регулирование перехода аудиторского сообщества России на МСА осуществлялось приказами Минфина России:

- «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации» от 09.11.2016 № 207-н (введено 18 МСА);
- «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации» от 09.01.2019 № 2-н (введено 48 МСА);
- «О введении в действие международного стандарта аудита на территории Российской Федерации» от 30.12.2020 № 335-н.

Современная нормативно-законодательная база аудиторской деятельности в России постоянно совершенствуется и актуализируется, вносятся коррективы и изменения, обусловленные требованием времени, переходом от подтверждающего аудита к риск-ориентированному. В настоящее время возросла потребность организаций в сопутствующих аудиту услугах. Пользователи информации заинтересованы не только в достоверности финансовой отчетности, но и в услугах, связанных с оценкой бизнеса и выработкой рекомендаций по повышению его эффективности.

Современные тенденции и тренды аудита в России обусловили становление и развитие внутреннего аудита.

Рост интереса к внутреннему контролю и внутреннему аудиту в России обусловлен следующими факторами:

1. Для российских организаций внутренний контроль является своего рода доступным ресурсом, позволяющим повысить результативность экономической деятельности и эффективность конкретного бизнеса.

2. Ряд громких корпоративных скандалов в США и Западной Европе дал повод усомниться в объективности и беспристрастности внешних аудиторов, деятельность которых может привести к банкротству даже крупных компаний.

Самым значительным из них можно назвать в 2001 г. банкротство американской энергетической компании Enron, ее аудитором являлась фирма Arthur Andersen, которую обвинили в фальсификации отчетности. В 2002 году компания WorldCom (крупнейший мировой оператор Интернета) также заявила о банкротстве по причине ошибок в отчетности; аудитором компании являлась все та же фирма Arthur Andersen. В 2018 г. по вине аудитора фирмы KPMG обанкротилась крупная британская строительная компания Carilli. По данным аналитического исследования агентства Bloomberg, с 1996 года на Западе произошло 673 крупных банкротства и больше половины из них по вине аудиторов, выдававших положительные заключения о состоянии дел несостоятельных компаний.

В России в 2011 году также были случаи выдачи ложных аудиторских заключений и проведения сомнительных закупок на оказание аудиторских услуг Внешэкономбанку, Россельхозбанку, ОАО «Якутск-энерго».

3. Наличие в российских организациях эффективной системы корпоративного управления и его неотъемлемой части – внутреннего аудита – повышает их инвестиционную активность и привлекает потенциальных инвесторов, в т. ч. и иностранных.

4. Для российских организаций, планирующих выйти на международный рынок капитала, наличие службы внутреннего аудита становится обязательным, поскольку правила крупнейших фондовых бирж (Лондонской, Нью-Йоркской) не позволяют внести в списки котировок ценные бумаги компаний, в которых не проводится внутренний аудит.

5. Внутренний аудит становится привлекательным для собственников и менеджеров российских компаний в связи с их желанием упорядочить бизнес-процессы, что может привести к значительной экономии средств.

Изначально внутренний аудит в России больше применялся при расследовании случаев нецелевого использования средств и коррупции и осуществлялся специализированным департаментом Министерства финансов.

В начале 90-х годов, когда активно происходили процессы акционирования российских компаний, повлекшие снижение государственного контроля и прекращение работы ведомственных ревизионных служб, начался массовый процесс создания аудиторских фирм, повысилась значимость внутреннего аудита.

Первым российским документом, который определил термин «внутренний аудит», был Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности, который был утвержден в 1997 году Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Было обозначено, что «внутренний аудит – это организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля» [10].

В 2000 году был образован российский Институт внутренних аудиторов, как ассоциация внутренних аудиторов специалистов по внутреннему контролю и сотрудников контрольно-ревизионных служб различных организаций. Институт внутренних

аудиторов был создан с целью популяризации данной профессии, а также с целью содействия профессиональному развитию внутреннего аудитора в России.

Сегодня российский Институт внутренних аудиторов имеет 12 региональных центров, сформированных на базе организаций-партнеров, в городах Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Красноярске, Нижнем Новгороде, Новосибирске, Перми, Самаре, Санкт-Петербурге, Тюмени, Уфе и Хабаровске. Численность членов ИВА превышает 200 000 человек.

Процесс становления внутреннего аудита в России непосредственно связан с мировыми процессами его развития и легализации. Так, с появлением 9 Директивы ЕС, Базель II и других документов, требующих обязательного ведения внутреннего аудита в Европе, в России системой Росфинмониторинга в 2009 г. началась подготовка 50 тыс. комплаенс-офицеров для внутреннего контроля и аудита в 50 тыс. российских компаний.

Нормативной базой этого процесса послужил Федеральный закон № 115-ФЗ от 7 августа 2001 г. «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма».

С течением времени роль и задачи внутреннего аудита в России значительно менялись, соответственно расширилась и его нормативно-законодательная база, внутренний контроль все более внедрялся в бизнес.

До 1 января 2013 г. наличие службы внутреннего контроля в организациях было их правом, то есть не было обязательным (за исключением кредитных организаций, для которых это было закреплено законодательно в обязательном порядке).

Всеобщее обязательное требование внутреннего контроля было введено 1 января 2013 г. Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ в статье 19 «Внутренний контроль», согласно которой «...экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни» [1]. Организации, бухгалтерская отчетность которых подлежат обязательному аудиту, должны осуществлять и внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности (за исключением случаев, когда его руководитель принял обязанность ведения бухгалтерского учета на себя) [1]. Теперь аудитор обязан отражать в своем заключении информацию о наличии и эффективности функционирования системы внутреннего контроля в аудируемой организации.

Законодательное требование об обязательном внутреннем контроле обусловило необходимость определения конкретных требований к системе внутреннего контроля в организациях. Данные рекомендации в области бухгалтерского учета нашли отражение в приказе Минфина РФ от 26 декабря 2013 г. «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» (№ ПЗ 11/2013). В данном документе также определены основы организации, документирования и оценки внутреннего контроля. В приложении к документу № ПЗ 11/2013 указано, что внутренний аудитор (служба внутреннего аудита) экономического субъекта: а) осуществляет оценку внутреннего контроля; б) подготавливает рекомендации (предложения) по устранению выявленных нарушений и недостатков [3].

В 2014 году Росимущество разрабатывает Методические рекомендации по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации. Методические рекомендации разработаны в соответствии с требованиями российского законодательства и с учетом Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита ИВА. Документом определены цели, задачи и полномочия

внутреннего аудита, место, порядок взаимодействия внутреннего аудита с внешним аудитором и другими субъектами системы внутреннего контроля компании, аудиторской проверки [6].

Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 24 июня 2015 г. № 398-н «Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудитор» является дополнительным стимулом развития и совершенствования института внутренних аудиторов в России. В нем подробно определены цель профессиональной деятельности и трудовые функции занятых в проведении внутренних аудиторских проверок, что значительно упрощает представление о профессии для обучающихся и работающих [7]. Другой нормативный акт касательно внутреннего аудита – распоряжение Правительства РФ от 25 июня 2016 г. № 1315-р «Об утверждении плана мероприятий («дорожной карты») «Совершенствование корпоративного управления». Реализация этого документа предусматривает законодательное закрепление положений о комитете совета директоров (наблюдательного совета) по аудиту, об организации внутреннего аудита и системы внутреннего контроля и управления рисками в публичных акционерных обществах.

С вступлением в силу Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита (Стандарты) с января 2017 г. внутренний аудит в России стал развиваться особенно активно на основе стандартов Института внутренних аудиторов, а также на базе рекомендаций, поступающих от членов Института внутренних аудиторов.

Новые задачи внутреннего аудита появились в 2017 году в соответствии с утверждением приказа ФНС России от 16.06.2017 № ММВ-7-15/509 @ «Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля». Особое место в этом документе имела глава об оценке систем внутреннего контроля организации, которая «...должна предусматривать проверку функционирования системы внутреннего контроля организации в ходе финансово-хозяйственной деятельности с целью своевременного информирования руководителей о выявленных ошибках, противоречиях и недостатках для принятия мер по их устранению» [4]. На данный момент этот приказ утратил силу. Приказом ФНС России от 25.05.2021 № ЕД-7-23/518@ утверждены новые требования к организации внутреннего контроля [5].

Дальнейшее развитие внутренних аудит получил в федеральном стандарте внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» в соответствии с приказом Минфина России от 21 ноября 2019 г. № 196-н. Данный стандарт разработан в соответствии со статьей 160.2-1 Бюджетного кодекса РФ и применяется должностными лицами главных распорядителей бюджетных средств, главных администраторов доходов бюджета, главных администраторов источников финансирования дефицита бюджета, распорядителей бюджетных средств, получателей бюджетных средств, администраторов доходов бюджета, администраторов источников финансирования дефицита бюджета [2].

Содержательное и методическое наполнение внутреннего аудита России получил с введением в действие на территории Российской Федерации Международного стандарта аудита 610 (пересмотренный, 2013 г.) «Использование работы внутренних аудиторов» приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2-н.

В МСА 610 дается следующее (более полное) определение службы внутреннего аудита: «...служба организации, осуществляющая деятельность по обеспечению уверенности и консультационную деятельность, целью которой является оценка и повышение действенности процессов корпоративного управления организацией, управления рисками, а также процессов внутреннего контроля» [8]. Этот стандарт определяет об-

щие требования, возможность и области использования внутреннего аудита, характер и объем работы, объективность и профессиональную квалификацию внутренних аудиторов, их рабочую документацию, оценку риска существенного искажения, статус службы, процедуры и мероприятия, связанные с внутренним контролем, управлением рисками и корпоративным управлением. Согласно данному документу при привлечении внутренних аудиторов к внешнему аудиту особое внимание уделяется их квалификации и профессионализму, а в случае недостатка последних внутренний аудитор не должен быть привлечен к проверке.

Таким образом, законодательство РФ активно способствовало внедрению института внутреннего аудита в работу российских компаний.

Подводя итог, можно выделить следующие укрупненные этапы развития внутреннего аудита в России:

1 этап (до 90-х гг. XX века) – задачи внутреннего аудита: проверка бухгалтерской отчетности сохранности активов организации; заказчики аудита – в основном руководитель и главный бухгалтер;

2 этап (1997–2013 гг.) – основные задачи внутреннего аудита: оценка системы внутреннего контроля и эффективности использования средств; заказчики аудита – высшее руководство и финансовый директор;

3 этап (2013 г. – настоящее время) – внутренний аудит направлен на совершенствование процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления, на оказание консультационных услуг; заказчики аудита – высшее руководство, совет директоров, аудиторский комитет.

Если изначально российский внутренний аудит фокусировался на анализе бухгалтерской отчетности и внутреннем финансовом контроле, то сейчас он становится многоаспектным, помогая менеджменту организации выявлять и оценивать риски и вырабатывать мероприятия, направленные на снижение рисков и повышение эффективности деятельности. Можно с уверенностью говорить о внутреннем аудите как о потенциальном инструменте повышения эффективности деятельности российских компаний и как об одном из их конкурентных преимуществ.

Кроме того, к современным задачам внутреннего аудита наряду с совершенствованием процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления добавилась задача совершенствования операционной деятельности и информационных систем организации.

Внутренний аудит в России развивается параллельно с бизнесом и оберегает бизнес-процессы от возможных рисков и потерь. Поэтому сегодня как никогда для внутреннего аудитора важны знания, квалификация и профессионализм. По многим вопросам ведения бизнеса аудиторы оказывают помощь собственникам в виде консалтинговых услуг.

В настоящее время внутренний аудит в России становится более зрелым и развивается в быстро изменяющихся условиях внешней среды, в условиях интеграционных процессов в экономике и глобализации бизнеса, необходимости решения усложнившихся управленческих проблем.

Если говорить об организационно-правовом аспекте внутреннего аудита, то каждая компания в зависимости от особенностей ее финансово-хозяйственной деятельности и ресурсных возможностей сама выбирает форму организации внутреннего аудита:

1) создание собственной службы внутреннего аудита с выделением в нем отдела или рабочего места при наличии у организации соответствующих ресурсов;

2) аутсорсинг – полная или частичная передача функций внутреннего аудита специализированной компании или внешнему консультанту;

3) косорсинг – создание органов внутреннего аудита в самой организации или привлечение экспертов специализированной компании (внешнего консультанта), то есть частичный аутсорсинг.

В России аутсорсинг и косорсинг пока не получили должного понимания и широкого распространения, у российских компаний больше доверия к собственной службе внутреннего аудита, которая позволяет полученные навыки и опыт оставить внутри компании.

**Таблица 1. Преимущества и недостатки организационных форм внутреннего аудита**

Преимущества	Недостатки
<b>Собственная служба внутреннего аудита</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Возможность своевременно выявлять недостатки в работе и оперативно применять необходимые меры по их предотвращению;</li> <li>– максимальное предотвращение утечки конфиденциальной информации;</li> <li>– возможность привлечения инвестиций на выгодных условиях в результате повышения качества бухгалтерской отчетности;</li> <li>– возможность управления использованием материальных и трудовых ресурсов;</li> <li>– Возможность проведения эффективной ценовой политики</li> </ul>	Достаточно затратная форма организации внутреннего аудита, требующая наличия опытных и высококвалифицированных специалистов различных областей
<b>Аутсорсинг, косорсинг</b>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Возможность использовать услуги экспертов и профессионалов в различных областях;</li> <li>– доступ к передовым технологиям и методикам проведения внутреннего аудита;</li> <li>– сокращение затрат на собственные аудиторские службы и персонал</li> </ul>	Сторонние организации не всегда могут вникнуть и понять внутренние характерные особенности аудируемой организации

Создание собственной службы внутреннего аудита и собственной службы по внутреннему аудиту, конечно, высокорезультативно, поскольку возможно своевременно выявлять недостатки в работе и принимать необходимые меры по их предотвращению. Однако это достаточно затратная форма организации, которая требует наличия в отделе опытных и высококвалифицированных специалистов различных областей (экономист, бухгалтер, аудитор, финансист и др.).

Наиболее рационально создание собственных служб внутреннего аудита в крупных российских компаниях, так как это максимально предотвратит руководство от утечки конфиденциальной информации. Кроме того, создание службы внутреннего аудита в организации предоставит возможность привлечения инвестиций на более выгодных условиях в результате повышения качества бухгалтерской отчетности, а также возможность управления использованием материальных и трудовых ресурсов и проведения эффективной ценовой политики.

Работа службы внутреннего аудита состоит в предоставлении гарантий и консультаций своим клиентам, как высшему руководству компании (собственникам и совету директоров), так и ее операционному (линейному) руководству. Высшее руководство больше заинтересовано в получении гарантий в виде аудиторского мнения, линейное руководство интересуется консультациями по вопросам повышения эффективности бизнеса, за которые оно ответственно перед высшим органом управления.

Деятельность существующих в России служб внутреннего аудита в основном ориентирована на внутренний контроль, поскольку связана в основном с оценкой выполнения требований законодательства и установленных в организации внутренних правил, а также с выработкой рекомендаций по вопросам внутренней политики аудируемой организации.

В меньшей степени российские службы внутреннего аудита заняты непосредственно осуществлением финансового контроля над деятельностью организации, включая контроль за формированием и эффективным использованием ее финансовых ресурсов. Такую тенденцию, можно считать оправданной, поскольку для российских компаний внутренний аудит лучше всего подходит для использования в качестве средства сокращения расходов, устранения неэффективной деловой практики и снижения риска в условиях экономической нестабильности.

Принято считать, что каждому уровню развития компании соответствует определенная модель внутреннего аудита, и в зависимости от его роли на этом уровне различают так называемые «три линии защиты». Так, «первая линия защиты», свойственная менее развитым компаниям, – это в основном операционный контроль бизнеса (закупки, проверка договоров и т. д.). Ко «второй линии защиты», которая присуща более развитым компаниям, можно отнести контроль финансовой отчетности, контроль качества, управление рисками, соответствие требованиям. Это, по сути, обычная ревизия. При проверке эффективности функционирования второй линии аудиторскими комиссиями осуществляется полноценный внутренний аудит, то есть «третья линия защиты».

В России внутренний аудит почти на 100 % сосредоточен на соответствии требованиям и контроле финансовой отчетности и согласно приведенной выше модели работает как «вторая линия защиты» и то частично.

Основной недостаток для полноценного развития внутреннего аудита в России – это отсутствие в большинстве российских компаний аудита системы управления рисками на всех уровнях вплоть до директоров и корпоративной культуры, что затрудняет достижение компаниями значительных успехов. Однако, несмотря на все сложности, внутренний аудит в России с каждым годом становится все более востребованным, растет его значимость в управлении компанией и укрепляется доверие к нему со стороны менеджмента. Деятельность служб внутреннего аудита начинает в большей степени соответствовать определению данного понятия, т. е. внутренний аудит все больше содействует руководству компании в достижении поставленных целей наиболее эффективным образом.

Результаты исследования текущего состояния и тенденций развития внутреннего аудита в России (проведенного ИВА при поддержке компании ЕУ) показывают, что за последние годы произошло смещение приоритетов в работе служб внутреннего аудита. Если раньше большая часть времени внутренними аудиторами отводилась мониторингу устранения недостатков системы внутреннего контроля и разработке рекомендаций по ее совершенствованию, то сейчас внутренний аудит стал больше выполнять свойственные ему функции независимой оценки системы внутреннего контроля (СВК) и системы управления рисками, бизнес-процессов и предоставления консульта-



ционной поддержки менеджменту компании. При этом зачастую российские внутренние аудиторы продолжают участвовать в процессе контроля за сохранностью активов компании, что относится к непосредственным обязанностям исполнительного руководства, а не служб внутреннего аудита. Для полноценного внутреннего аудита в России важным является оптимальное соотношение этих направлений деятельности.

Есть мнение, что консультационную работу аудиторов нужно свести до минимума, поскольку может оказаться под угрозой объективность внутреннего аудита. Другие считают, что такая опасность компенсируется значительными выгодами участия внутренних аудиторов именно на этапе внедрения или изменения систем, процедур и методов осуществления бизнес-процессов. Однако, несмотря на пользу для компаний от консультационной деятельности внутренних аудиторов, основной их задачей все же остается предоставление высшему руководству объективного мнения о результативности деятельности организации, поэтому предоставление гарантий должно быть основной функцией, а консультационная деятельность – второстепенной.

За последние годы российский внутренний аудит значительно продвинулся в своем развитии. Тем не менее, внутренним аудиторам еще есть к чему стремиться. Резкие глобальные изменения и постоянно модифицирующиеся риски бизнеса требуют трансформации внутреннего аудита. В современных экономических условиях целесообразно пересмотреть приоритеты относительно различных видов рисков, выделяя больше ресурсов информационным системам и технологиям, кибербезопасности, а также стратегическим рискам.

Еще одной сферой, требующей изменений, является планирование деятельности внутренних аудиторов. Исследование состояния и тенденций развития внутреннего аудита в России за 2020 г. показало, что доля внутренних аудиторов, многократно корректирующих свой годовой план (включающий аудиторские задания и консультационные проекты) с учетом изменений риск-профиля организации, составляет порядка 19 %, т. е. остальная большая часть аудиторов обновляет план работы раз в год или в полугодие [9]. Данная ситуация неприемлема для постоянно изменяющихся условий деловой среды.

С ростом научно-технического прогресса, и с развитием новых технологий в бизнесе возникает необходимость внедрения в сферу внутреннего аудита программного обеспечения управления внутренним аудитом, анализа больших массивов данных и непрерывного аудита. Технологии ближайшего будущего – это роботизация рутинных операций во внутреннем аудите (например, проверка договоров, тестирование автоматических контролей ИС, контроль выполнения планов корректирующих мероприятий и др.), искусственный интеллект (анализ информации и формулирование выводов).

Соответствующим образом должны измениться и навыки внутренних аудиторов. В современных условиях постоянно увеличивается спрос на критическое мышление, коммуникативные навыки (убеждение и разрешение конфликтов), а в особенности знания в области информационных технологий и кибербезопасности, навыки работы с большими массивами данных, использования приложений искусственного интеллекта. При этом во внутреннем аудите остается стабильно высоким спрос на коммуникативные навыки, знание отраслевых особенностей и самого бизнеса.

Самым важным активом для любой организации остаются ее сотрудники, их квалификация, знания, опыт и открытость для всего нового. Если внутренние аудиторы способны мыслить нестандартно, получать новые знания и не противиться переменам, внутренний аудит будет способствовать успеху и процветанию бизнеса компании.

### Литература

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (последняя редакция) // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855) (дата обращения: 18.04.2021).
2. Приказ Минфина России от 21.11.2019 № 196-н «Об утверждении федерального стандарта внутреннего финансового аудита «Определения, принципы и задачи внутреннего финансового аудита» // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_338586/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_338586/)
3. Информация Минфина России «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» № ПЗ-11/2013 // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_156407/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407/) (дата обращения: 09.03.2021).
4. Приказ ФНС России «Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля» от 16.06.2017 № ММВ-7-15/509@ // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_279362/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_279362/) (дата обращения: 09.03.2021).
5. Приказ ФНС России «Об утверждении Требований к организации системы внутреннего контроля, а также форм и форматов документов, представляемых организациями при раскрытии информации о системе внутреннего контроля» от 25.05.2021 № ЕД-7-23/518@ // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_385613/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_385613/)
6. Приказ Росимущества «Об утверждении Методических рекомендаций по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации» от 04.07.2014 № 249 // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_141636/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_141636/) (дата обращения: 12.03.2021).
7. Приказ Министерства труда и социальной защиты РФ от 24.06.2015 № 398-н «Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудитор» // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_184462/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_184462/)
8. Международный стандарт аудита 610 (пересмотренный, 2013 г.) «Использование работы внутренних аудиторов» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2-н) // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317496/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317496/) (дата обращения: 12.03.2021).
9. Внутренний аудит в России в 2020 году. – Режим доступа: <https://www.audit-it.ru/articles/audit/a1011009/1026463.html>
10. Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности (утв. Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ) // СПС КонсультантПлюс. – Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_21941/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21941/)

### References

1. Federal Law "On Accounting" dated 06.12.2011 No. 402-FZ (last edition) // ATP ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855) (date accessed: 18.04.2021).

2. Order of the Ministry of Finance of Russia dated November 21, 2019 No. 196-n "On approval of the federal standard of internal financial audit" Definitions, principles and tasks of internal financial audit // SPS ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_338586/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_338586/)

3. Information of the Ministry of Finance of Russia "Organization and implementation by an economic entity of internal control of the committed facts of economic life, accounting and preparation of accounting (financial) statements" No. PZ-11/2013 // SPS ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_156407/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_156407/) (date accessed: 03/09/2021).

4. Order of the Federal Tax Service of Russia "On approval of the Requirements for the organization of the internal control system" dated June 16, 2017 No. MMB-7-15 / 509 @ // SPS ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_279362/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_279362/) (date accessed: 03/09/2021).

5. Order of the Federal Tax Service of Russia "On approval of the Requirements for the organization of the internal control system, as well as the forms and formats of documents submitted by organizations when disclosing information about the internal control system" dated 05.25.2021 N ED-7-23 / 518 @ // SPS ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_385613/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_385613/)

6. Order of the Federal Property Management Agency "On Approval of Methodological Recommendations for the Organization of Internal Audit in Joint Stock Companies with the Participation of the Russian Federation" dated 04.07.2014 No. 249 // ATP ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_141636/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_141636/) (date accessed: 12.03.2021).

7. Order of the Ministry of Labor and Social Protection of the Russian Federation of June 24, 2015 No. 398n "On the approval of the professional standard" Internal auditor // SPS ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_184462/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_184462/)

8. International Standard on Auditing 610 (revised, 2013) "Using the work of internal auditors" (put into effect in the Russian Federation by Order of the Ministry of Finance of Russia dated 09.01.2019 No. 2n) // ATP ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317496/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317496/) (date of access: 12.03.2021).

9. Internal audit in Russia in 2020. – URL: <https://www.audit-it.ru/articles/audit/a1011009/1026463.html>

10. The list of terms and definitions used in the rules (standards) of auditing (approved by the Audit Commission under the President of the Russian Federation) // ATP ConsultantPlus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_21941/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21941/)

*Поступила в редакцию 23 апреля 2021 г.*

UDC 657.633.5

DOI: 10.21779/2500-1930-2021-36-2-31-42

## **The Development of the Legal and Regulatory Framework for Internal Audit in the Russian Federation**

***N.G. Gadzhiev, M.A. Mukailova***

*Dagestan State University; Russia, 367000, Makhachkala, M. Gadzhiev st., 43a;*

*nazirhan55@mail.ru*

The process of creation and development of internal audit in Russia was carried out with some gap with the developed foreign countries. In this regard, the issues of the formation of the regulatory framework, as well as the methodology and practice of its application, are currently relevant. The article considers the formation of the Institute of Internal Audit in our country as a necessary condition and tool to ensure safe functioning of the large companies' activities.

The work reveals the enlarged stages of the formation of internal audit of the facts of economic life, its legal regulation in a competitive environment and the further development of a market economy. At the same time, special attention in the article is paid to the use of International Professional Standards for Internal Auditing in Russian practice. Based on the analysis of the regulations governing the Russian internal audit, it was concluded that it helps to identify and assess risks, develop measures aimed at improving the efficiency of business entities.

Keywords: *internal audit, regulatory framework, international auditing standards, auditing standards.*

*Received 23 April 2021*