

Ситдикова Э.Э., магистрант
Казанский (Приволжский) федеральный университет

ОРГАНИЗАЦИЯ СЛУЖБЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СТРОИТЕЛЬНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ С ПРИМЕНЕНИЕМ ИНСТРУМЕНТОВ ПРОЕКТНОГО УПРАВЛЕНИЯ

elina-sitdikova@mail.ru

В настоящее время создание в организациях подразделения внутреннего аудита – одно из активно и стремительно развивающихся направлений в России. Служба внутреннего аудита является одним из важнейших структурных подразделений компании, обеспечивающим эффективность финансово-хозяйственной деятельности организации и управления компанией в целом. Решение о создании службы внутреннего аудита принимают собственники организации, что обусловлено экономической целесообразностью и определенными предпосылками. Организация службы внутреннего аудита представляет собой сложный многоступенчатый процесс, который необходимо осуществлять в соответствии с тщательно сформулированными и четко обозначенными этапами, каждый из которых представляет собой решение задач разной степени сложности. Для определения полного перечня этих задач, а также процессов, которые необходимо организовать и поддерживать, в статье предложено применение к организации службы внутреннего аудита проектного подхода, который, к тому же, позволит определить и установить иерархическую взаимосвязь решаемых задач и осуществляемых процессов.

Ключевые слова: *внутренний аудит, организация службы внутреннего аудита, проектный подход, проектирование изменений, этапы организации службы внутреннего аудита, предпосылки формирования службы внутреннего аудита.*

Введение. Организация службы внутреннего аудита (далее – СВА) представляет собой весьма сложный процесс, требующий решения ряда вопросов методологического и организационно-технического характера. С целью выявления основных подходов к организации СВА в строительной организации необходимо рассмотреть понятие СВА и предпосылки ее организации.

По мнению Л.А. Сухаревой, И.Н. Дмитренко, под службой следует понимать организационно штатную единицу, которая включает работника, группу, бюро или другой элемент организационной структуры управления (структурное подразделение) и специализируется на выполнении комплекса однородных функций управления [1].

СВА в зависимости от особенностей хозяйствующего субъекта, его размеров, масштабов деятельности, организационной структуры и других факторов может быть представлена внутренним аудитором, подразделением внутреннего аудита, управлением внутреннего аудита или иным структурным подразделением, отделом, которое призвано осуществлять функции внутреннего аудита. Таким образом, можно сделать вывод о том, что СВА — это самостоятельное структурное подразделение в структуре организации, деятельность которого направлена на реализацию функций внутреннего аудита.

Решение о создании СВА принимают собственники организации, что обусловлено экономической целесообразностью. Основное назначение внутреннего аудита в строительной организации, как и в любой другой коммерческой организации, – повышение эффективности ее деятельности. Это тем более важно для компаний строительной отрасли, что функционирующим в условиях постоянного роста издержек из-за увеличения цен на строительные материалы и топливно-энергетические ресурсы строительным компаниям необходимо обеспечивать высокий уровень и качество строительных услуг, увеличивать конкурентные преимущества, совершенствовать деятельность по управлению рисками.

Рассмотрим основные предпосылки организации СВА, представленные Е.И. Волошиной (табл. 1).

Описанные Е.И. Волошиной предпосылки организации СВА, по мнению автора, являются достаточно дискуссионными. Так, например, в группе законодательных и организационных предпосылок основной акцент делается на существовании и необходимости контрольной функции. Автор настоящей считает, что СВА, в первую очередь, призвана помогать собственникам экономического субъекта в повышении эффективности функционирования организации в целом. Это представляет собой главную цель организации СВА, которая уже дополняется не-

обходимыми для ее достижения методами и процедурами – осуществление контроля, анализ,

подготовка рекомендаций и др.

Таблица 1

Предпосылки формирования СВА [2]

Законодательные предпосылки	Организационные предпосылки	Прочие предпосылки
Наличие законодательно установленной контрольной функции вышестоящих организаций по отношению к нижестоящим	Существование не забытых ранее традиций функционирования ведомственного контроля	Наличие многоступенчатой организационно-управленческой структуры организации
Отсутствие регулирования взаимодействия ведомственных контрольных органов различного уровня	Отсутствие реального органа внутреннего контроля на любом уровне организации	Увеличение масштабов и изменение видов деятельности
Наличие предпосылок законодательства для формирования органа внутреннего контроля	Работа различных органов контроля, выполняющих отдельные функции внутреннего контроля в системе	Отсутствие единой методики организации внутреннего контроля
Отсутствие нормативно-правового регулирования внутреннего контроля	Работа различных структурно-функциональных подразделений, выполняющих функции, присущие внутреннему аудиту	Привлечение иностранных инвестиций

Содержание группы прочих предпосылок, выделенной Е.И. Волошиной, является в данном перечне предпосылок наиболее экономически обоснованным. Ведь такие факторы как сложная организационная структура, увеличение масштабов деятельности, диверсификация производства свидетельствуют об усложнении процессов управления и деятельности организации в целом, что обуславливает потребность руководства и собственников компании в обособленном структурном подразделении, способствующем повышению эффективности деятельности организации, выступающем в качестве финансового консультанта и являющимся частью системы управления.

Особенностями внутреннего аудита строительной организации, обуславливающими необходимость организации соответствующей службы, являются следующие:

1) Внутренний аудит является сопровождающим, т.е. осуществляющим свои функции на всех этапах строительства – от заключения договора подряда до сдачи объекта строительства заказчику;

2) Внутренний аудит является сквозным. Данная особенность обусловлена особенностями хозяйствования строительной отрасли, когда объекты строительства, а также дочерние общества компании находятся на значительном расстоянии от головной организации. В этих условиях внутреннему аудиту необходимо осу-

ществлять контроль над эффективностью распоряжения финансовыми, материальными, и трудовыми ресурсами по горизонтали по всем объектам строительства, дочерним организациям, а также по всем элементам затрат;

3) Внутренний аудит имеет непрерывный характер, что выражается в необходимости прослеживания всего технологического процесса, а не только его отдельных элементов [3].

С целью организации эффективной функционирующей СВА, необходимо обратить внимание на следующие важные критерии:

а) организационный статус СВА, оказывающий влияние на способность такой службы быть независимой и объективной [4];

б) объем и характер функций, выполняемых СВА;

в) профессиональная компетентность сотрудников СВА (кадровый состав, профессиональные навыки и опыт работников);

г) должная профессиональная добросовестность (планирование внутреннего аудита и документальное оформление результатов работы надлежащим образом, наличие адекватных регламентирующих документов, инструкций, методических рекомендаций и стандартов).

Применение и учет указанных критериев при организации СВА на практике, по мнению автора, позволит увидеть реальный вклад службы в повышении эффективности функционирования всей системы управления организацией.

Основная часть. Организация СВА является сложным многоступенчатым процессом, который необходимо осуществлять в соответствии с тщательно сформулированными и четко обозначенными этапами, а также с учетом рассмотренных выше принципов, составляющих основу эффективного функционирования СВА. Чем более обоснованным и продуманным будет процесс создания рассматриваемой службы, тем выше будет качество осуществляемых внутренними аудиторами работ, а также выше эффективность функционирования непосредственно самой службы.

Следует заметить, что реализация каждого этапа организации СВА может быть представлена определенным процессом, каждый из которых представляет собой решение задач разной степени сложности. Для определения полного перечня этих задач, а также процессов, которые необходимо организовать и поддерживать, предлагаем применить к организации СВА проектный подход, который, к тому же, позволит определить и установить иерархическую взаимосвязь решаемых задач и осуществляемых процессов.

Такой подход к организации СВА позволит:

- сформулировать цель по проектированию изменений – созданию СВА;
- систематизировать задачи, необходимые для достижения поставленной цели, а также последовательность их решения;
- определить затраты на реализацию проекта, состав исполнителей проекта [5];
- спрогнозировать положительный эффект от организации СВА;
- правильно организовать реализацию проекта по созданию СВА, в том числе провести анализ состояния организации; выбрать правильную стратегию выполнения изменений; планировать и осуществить изменения и др.

Поскольку организация СВА характеризуется совокупностью взаимосвязанных задач и мероприятий, требующих затрат, направленных на достижение поставленных целей при соблюдении установленных требований к качеству результата, и должны быть исполнены за определенный период времени, то данный процесс можно квалифицировать как проект.

Организация СВА обладает рядом признаков проекту признаков:

1. Новизна, уникальность и однократность работы;
2. Наличие конкретного заказчика (собственники или высшее исполнительное руководство компании);
3. Оперативность реакции на изменение внешней ситуации;

4. Цель и измеримость конечного результата;

5. Собственная инфраструктура (организация СВА требует учета всех сторон деятельности компании, поэтому в данном процессе принимает участие большое количество различных ресурсов);

6. Множественность и сложность решаемых задач [5].

Организация СВА в качестве проекта охватывает полный цикл существования системы внутреннего аудита – от определения потребности в этой системе до прекращения существования организации. Это обусловлено тем, что внутренний аудит – это постоянная деятельность по предоставлению гарантий и консультаций, и потому процесс организации и совершенствования деятельности данной службы должен иметь непрерывный характер, в противном случае, материальные, трудовые и временные ресурсы, затраченные на эту деятельность, не принесут ожидаемого эффекта и могут оказаться напрасными.

Таким образом, рассматриваемый общий проект организации СВА растянут во времени и ограничен лишь сроком жизни организации, в связи с чем целесообразным является представить данный проект в виде совокупности частных проектов, направленных на долгосрочный рост и эффективное функционирование на основе поддержания существующих и формирования новых направлений деятельности СВА.

Для определения количества и содержания этих проектов предлагается рассмотреть основные этапы организации СВА, которые и будут являться частными проектами и отражать промежуточные результаты, которые должны быть получены при реализации проекта.

Перечень этапов организации СВА не является жестко регламентированным: в литературе сложились разные подходы к их выделению.

Этапы организации СВА, предложенные И.В. Кривко, Т.Б. Цыгановой, И.П. Сахировой, схожи по своему составу и раскрыты авторами достаточно подробно [6, 7, 8]. Основной акцент в статьях авторов делается на определении функций внутреннего аудита и места подразделения внутреннего аудита в структуре организации; разработка Положения о СВА и формирование внутрифирменных стандартов рассматриваются в качестве отдельных этапов. При этом, по мнению автора, у этих подходов есть значительный недостаток – упускается из виду столь важный этап как подбор персонала, ведь именно от качества проведения мероприятий по подбору сотрудников во многом зависит дальнейшая эффективность деятельности СВА.

В подходе, предложенном Е.П. Щербаковой, рассматривается организация СВА в холдинге, чем и обусловлено особое внимание к взаимодействию службы с другими структурными единицами, установлению ее места в общей структуре компании [9]. В качестве отдельного этапа выделяется закрепление требований к персоналу, что, безусловно, является целесообразным.

Этапы, описанные Ф.И. Харисовой, Д.Н. Валирахмановой сформулированы достаточно кратко и лаконично, но при этом затрагивают все важнейшие и необходимые аспекты организации СВА. Первые три этапа - подготовка стратегического плана, разработка стандартов внутреннего аудита, разработка Положения о СВА – содержат требования по документальной регламентации деятельности СВА, а четвертый и пятый этапы связаны с обеспечением СВА человеческими ресурсами [10].

Целесообразно рассмотреть международный опыт выделения этапов создания СВА. В исследовании Международного института внутренних аудиторов «Creating an internal audit competency process for the public sector» выделяется перечень шагов, на которые можно ориентироваться при создании нового подразделения по выполнению функций внутреннего аудита, акцентируя при этом основное внимание на персонале [11].

Для этого выделяется пять фаз. Первая фаза – фаза видения, которая предусматривает установление того, каким хочет видеть СВА Совет директоров. Вторая фаза – фаза установления органов надзора за СВА. Третья фаза – это установление руководства СВА. Следующая фаза предполагает проведение работы по обеспечению отдела соответствующим персоналом. Именно здесь прослеживается основное отличие данного подхода. На первом этапе данной фазы предусматривается составление стратегического плана управления компетентностью штата сотрудников, включающего в себя определенные меры по развитию уровня профессионализма внутренних аудиторов. Далее следуют действия по выявлению конкретных требований относительно компетенций и исходя из этого, непосредственно подбор сотрудников, обладающих необходимыми знаниями и навыками, а также решение вопроса относительно ко-сорсинга – привлечения и внешнего поставщика аудиторских услуг. В заключительной фазе относительно вновь создаваемой организации можно установить систему мониторинга – принципы оценки эффективности деятельности сотрудников СВА.

Таким образом, в публикациях российских авторов и международных источниках приводится различный перечень этапов построения СВА. В этой связи автором была разработана схема, в которой даны рекомендуемые этапы, представленные в той последовательности, в которой формирование службы было бы, по мнению автора, наиболее рациональным. Кроме того, выделение этапов основано на применении инструментов проектного управления. Логическая блок-схема разработки проекта организации СВА представлена на (рис. 1).

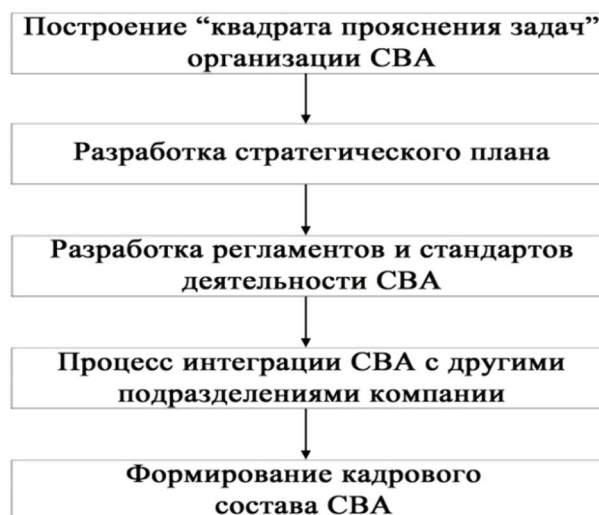


Рис. 1. Рекомендуемые этапы организации (СВА)

Применение первым этапом организации СВА такого метода проектного менеджмента как «квадрат прояснения задачи» является удобным инструментом, поскольку позволит в полной мере прояснить основные цели формирования службы, параметры и желаемые результаты проекта (рис. 2) [12].

Вторым этапом рекомендуется выделить «Разработку стратегического плана», в рамках которого необходимо выяснить, приведет ли функционирование данной службы к поставленным целям, определить согласованность с общей стратегией компании.

С целью постановки стратегических целей СВА могут быть использованы различные методы принятия управленческих решений, которые предлагаются теорией менеджмента. Например, могут быть применены метод дерева решений, метод Дельфи, метод мозгового штурма, метод аналогий и другие. Наиболее применимым в условиях формирования отдела представляется метод дерева решений, который предполагает подразделение основной цели на подцели, которые, в свою очередь, также подразделяются на определенные цели, и при этом учитывается вероятность достижения каждой из них. Саму цель

рекомендуется сформулировать по технологии SMART, то есть цель должна быть конкретной, измеримой, достижимой, реалистичной и привязанной ко времени.

Кроме того, на данном этапе необходимо проведение всестороннего анализа организации,

определение «слабых» мест в системе внутреннего контроля, оценка рисков компании, определение мероприятий, способствующих улучшению работы всей организации в целом. Также на этом этапе необходимо определить, в каких областях будет функционировать служба.

<p align="center">Цель: для чего?</p> <p align="center">Повышение эффективности функционирования организации</p>	<p align="center">Заказчик: для кого?</p> <p align="center">Собственники или исполнительное руководство организации</p>
<p align="center">Конечный результат: в каком виде?</p> <p align="center">Эффективно функционирующая СВА с необходимым числом сотрудников (в зависимости от размеров организации, масштабов деятельности и т.д.)</p>	<p align="center">Критерий успеха: в каких рамках?</p> <p align="center">Уменьшение убытков организации, выявление проблем в ведении бухгалтерского учета, помощь руководству в принятии решений и др., что в целом способствует повышению эффективности деятельности организации</p>

Рис. 2. Квадрат прояснения задач

В исследовании компании «PwC», посвященном вопросам современного состояния профессии внутреннего аудитора, отмечено, что развитие СВА должно соответствовать быстро меняющимся потребностям бизнеса - концепции поиска «истинного севера» - стратегического направления развития. Концепция «истинного севера» зародилась несколько десятилетий назад на базе принципов организации производства, разработанных компанией Toyota. С тех пор она претерпела ряд изменений и превратилась в совокупность идеальных характеристик или ориентиров, необходимых компании для перехода из текущего состояния в целевое [13].

Таким образом, разработка стратегического плана является неотъемлемым и важным этапом становления СВА в любой компании.

Разработка регламентов и стандартов деятельности СВА является важным этапом, в основе которого лежит формирование Положения о СВА с указанием обязанностей, диапазона и границ полномочий подразделения в целом, подотчетность, ответственность и другие важные аспекты. Кроме того, на этом этапе необходимо разработать внутрифирменные стандарты. К внутрифирменным стандартам аудита относятся принятые и утвержденные в установленном порядке стандарты, регламенты, инструкции, методические разработки, пособия и другие документы, обязательные к применению в организации, раскрывающие внутренние подходы к

осуществлению внутренней аудиторской проверки [14]. Разработка стандартов внутреннего аудита является важной составляющей в создании рациональной методики проведения внутреннего аудита, способствующей уменьшению трудоемкости аудиторских процедур с помощью рабочих документов и обеспечению высокого уровня качества деятельности внутренних аудиторов.

На следующем этапе необходимо определить схему взаимодействия подразделения внутреннего аудита с другими подразделениями организации, его место в общей структуре компании, что обусловлено достаточно строгими требованиями к объективности и независимости СВА в процессе выполнения своих функций.

На последнем пятом этапе необходимо сформировать оптимальный штат, определить численность СВА, подобрать персонал, обладающий необходимыми опытом, знаниями и квалификацией. Структура и численность подразделения внутреннего аудита в каждом конкретном случае определяются индивидуально исходя из задач, которые ставятся перед внутренним аудитором и возможностей самого предприятия. СВА может быть представлена как одним внутренним аудитором, так и отделом - группой внутренних аудиторов. После решения вопросов относительно структуры и численности штата, осуществляется непосредственно подбор персонала. В первую очередь, при реализации данно-

го этапа необходимо ориентироваться на профессиональный стандарт «Внутренний аудитор», который регламентирует требования к образованию и опыту сотрудников [15].

Выводы. Фактически организация СВА в организации означает смену корпоративной культуры компании, которая не может произойти за одну итерацию. Поэтому для организации и результативного функционирования рассматриваемой службы целесообразным является применение проектного подхода.

Именно применение инструментов проектного управления к формированию СВА является наиболее оптимальным вариантом для рационального и эффективного использования ресурсного потенциала организации, реализации целей ее стратегического развития, так как проектный инструментариий наиболее адекватен для приспособления организации строительной отрасли к изменяющейся внешней среде на основе формирования ее конкурентных преимуществ.

Организация СВА должна проводиться в соответствии с определенными этапами, которые должны непременно включать этапы, связанные с документальной регламентацией деятельности, обеспечением человеческими ресурсами, а также регулирующие вопросы взаимодействия службы с другими подразделениями компании, что позволяет быть конкурентоспособной и эффективной на строительном рынке.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Сухарева Л.А., Дмитренко И.Н. Внутренний аудит: организация и методология: научно-практическое пособие. Донецк: ДонГУ-ЭТ, 2000. 75 с.
2. Волошина Е.И. Организация службы внутреннего аудита // Евразийский союз ученых. 2015. № 1-3 (18). С. 120–123.
3. Лабынцев Н.Т., Чернов А.Ю. Роль внутреннего аудита в системе управления строительной организации // Вестник Таганрогского института управления и экономики. 2010. № 2. С. 34-39.
4. Плахотя Т.В. Критерии оценки эффективности службы внутреннего аудита // Инновационное развитие экономики. 2011. № 6. С. 68–69.
5. Демина Е.В., Гущина Л.И. Регламентация деятельности организации на основе проектного подхода // Т-Сопн: Телекоммуникации и транспорт. 2012. Т. 6. № 12. С. 21–23.
6. Кривко И.В. Организация службы внутреннего аудита на предприятии // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2007. № 8. С. 40–48.
7. Цыганова Т.Б. Некоторые аспекты организации внутреннего аудита // В сборнике: Фундаментальные и прикладные направления модернизации современного общества: экономические, социальные, философские, политические, правовые, общенаучные аспекты Материалы международной научно-практической конференции в 4-х частях. Ответственный редактор: Н.Н. Понарина, С.С. Чернов. 2015. С. 98–102.
8. Сахирова И.П. Организация учета и внутреннего аудита затрат в кондитерской промышленности: диссертация кандидата экономических наук: Санкт-Петербург, 2002. 226 с.
9. Щербакова Е.П. Развитие методики внутреннего аудита в холдингах: дис.... канд. эк. наук: Ростов-на-Дону. 2012. С. 87-89.
10. Харисова Ф.И., Валирахманова Д.Н. Этапы организации службы внутреннего аудита. - Сайт Межрегионального открытого социального института. [Электронный ресурс]. - URL: <http://mosi.ru/ru/conf/articles/etapy-organizacii-sluzhby-vnutrennego-audita> (дата обращения: 10.05.2017)
11. Creating an Internal Audit Competency Process for the Public Sector. – Сайт Института внутренних аудиторов Нидерландов. [Электронный ресурс]. Систем. требования: AdobeAcrobatReader. URL: http://www.iaa.nl/SiteFiles/IAA_leden/Pg%20Creating-IA-Competency-in-Public-Sector.pdf (дата обращения: 10.05.2017)
12. Николаева Н.В. Проектный подход к стратегическому развитию организации // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки СКАГС. 2015. № 2. С. 282–287.
13. 2016 State of the Internal Audit Profession Study Leadership matters: Advancing toward true north as stakeholders expect more [Электронный ресурс]. Систем. требования: AdobeAcrobatReader. URL: <http://www.pwc.com/ca/en/risk/publications/pwc-state-of-internal-audit-profession-study-2016-03-en.pdf> (дата обращения: 12.05.2017)
14. Парамонова Л.А. Внутрифирменные стандарты функционирования системы внутреннего аудита. // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. 2011. № 24. С. 107–113.
15. Приказ Минтруда России от 24.06.2015 N 398н «Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудитор» (Зарегистрировано в Минюсте России 29.07.2015 N 38251) [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс». URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=184462#0> (дата обращения: 17.05.2017)

Sitdikova E.E.**ORGANIZATION OF INTERNAL AUDIT SERVICE WITH APPLICATION OF PROJECT MANAGEMENT TOOLS IN CONSTRUCTION COMPANIES**

Currently, the creation of internal audit service in companies is one of the most active and rapidly developing areas in Russia. The internal audit service is one of the most important structural divisions of the company, ensuring the efficiency of the financial and economic activities of the organization and management of the company as a whole. The decision to establish an internal audit service is made by the owners of the organization, which is due to economic expediency and certain prerequisites. The organization of the internal audit service is a complex multi-step process that must be carried out in accordance with carefully formulated and clearly marked stages. Each stage is a solution of varying difficulty tasks. To determine the complete list of these tasks and processes which need to organize, the project approach was offered, which, in addition, will allow to determine and set the hierarchical relationship of tasks and processes.

Key words: *internal audit, organization of internal audit service, project approach, planning of changes, stages of organization of internal audit service, preconditions for the formation of the internal audit service.*

Ситдикова Элина Эдуардовна, студентка 2 курса магистратуры Института управления, экономики и финансов.

Казанский (Приволжский) федеральный университет.

Адрес: Россия, 420012, г. Казань, ул. Бутлерова, д. 4.

E-mail: elina-sitdikova@mail.ru