

Профессиональные стандарты как составная часть процесса трансформации внутреннего контроля и внутреннего аудита

Professional Standards As an Integral Part of the Process of Transformation of Internal Control and Audit

УДК 338

DOI: 10.12737/1998-0701-2024-10-5-17-23

И.Ф. Ветрова, д-р экон. наук, профессор кафедры аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

e-mail: IFVetrova@fa.ru

I.F. Vetrova, Doctor of Economic Sciences, Professor, Department of Audit and Corporate Reporting, Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation

e-mail: IFVetrova@fa.ru

М.В. Мельник, д-р экон. наук, профессор кафедры аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

e-mail: MMargarita@fa.ru

M.V. Melnik, Doctor of Economic Sciences, Professor, Department of Audit and Corporate Reporting, Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation

e-mail: MMargarita@fa.ru

Аннотация. В статье проведен анализ действующих в настоящее время профессиональных стандартов, показана результативность их применения и реальное влияние на усиление сотрудничества работодателей и образовательных организаций, которые готовят специалистов данного профиля. Сформулированы новые требования к содержанию профессиональных стандартов, в частности к более четкому определению обобщенных трудовых функций, характеризующих требования к квалификации работников контрольных органов разных уровней, содержанию трудовых функций специалистов разного уровня квалификации, требований к подготовке и организации их деятельности. Определены направления расширения и совершенствования организации работ по внутреннему аудиту и контролю в действующих экономических субъектах.

Ключевые слова: внутренний контроль и аудит, функции, профессиональные стандарты, обобщенные трудовые функции, детализация функций, содержание работ, квалификация, программы обучения.

Abstract. The article analyzes the current professional standards, shows the effectiveness of their application and the real impact on strengthening cooperation between employers and educational organizations that train specialists in this field. New requirements have been formulated for the content of professional standards, in particular, for a clearer definition of generalized labor functions characterizing the qualification requirements of employees of control bodies of different levels, the content of labor functions of specialists of different skill levels, requirements for the training and organization of their activities. The directions of expansion and improvement of the organization of work on internal audit and control in existing economic entities have been identified.

Keywords: internal control and audit, functions, professional standards, generalized labor functions, detailed functions, work content, qualification, training programs.

В условиях трансформации экономики страны, ориентированной на экономическую независимость, технический суверенитет и рост уровня жизни граждан, проблемы выбора более эффективных направлений развития наукоемких отраслей и восстановления традиционных производств становятся все более острыми. Для их решения необходимо всестороннее изучение достигнутых результатов деятельности отдельных экономических субъектов, выявление узких мест и приоритет-

ных направлений развития, обеспечивающих решение поставленных задач, последовательное совершенствование управления на всех уровнях и во всех сферах деятельности.

Учетно-контрольные направления играют весьма важную роль в системе управления, поскольку именно они формируют информацию, необходимую для принятия управленческих решений, обоснования основных факторов роста и повышения эффективности производства при использовании имеющихся

ресурсов, оценки возможностей привлечения инвестиций и реальности обеспечения планируемых проектов и программ всеми необходимыми научными разработками, партнерскими связями и ресурсами в намеченные сроки и в нужном объеме. Поэтому вопросам организации и совершенствования учетно-контрольных функций в настоящий период уделяется особенно большое внимание. При этом необходимо, с одной стороны, быстро адаптировать эти процессы к требованиям экономической отчетности, а с другой — сохранить лучшие традиции, которые сформировались в России в период индустриализации, совершенствования управления экономикой в 60–70-е годы прошлого века.

Современный этап развития экономики вызвал новые требования и необходимость уточнения, а иногда и коренных изменений организации ряда функций управления. Это сказывается прежде всего на развитии учетно-аналитических и контрольных процессов, которые активно реагируют на изменение решаемых задач в изменившихся внешнеэкономических условиях.

При решении поставленных задач в настоящее время проводится большая работа по подготовке новых нормативных документов и стандартов учета в коммерческих и государственных организациях, в органах управления; формируются новые формы отчетности, включая существенное расширение ее границ — составление отчетности в формате устойчивого развития и интегрированной отчетности; определяются сферы развития современных методов анализа, возможности применения больших баз данных, экономико-математического моделирования и нормативно-коммуникационных систем. Это существенно расширяет возможности контрольных процессов, направленных на выявление резервов производства и охватывающих контроль не только за финансовыми результатами деятельности организации, необходимыми при составлении отчетности для финансового рынка, но и при использовании ресурсов на основе модернизации и совершенствования организации производственных процессов, т.е. расширяется контроль за технико-технологической, организационной, социальной направленностью деятельности, связанной с усилением роли человеческого ка-

питала, организацией работы с разными группами стейкхолдеров и с укреплением репутационного капитала организации.

Важнейшей составляющей совершенствования контрольных и учетно-аналитических процессов становятся меры по повышению квалификации кадров, в частности разработка профессиональных стандартов и систем подготовки и повышения квалификации кадров. Эта работа активно началась после публикации указа Президента РФ В.В. Путина «О создании Совета по профессиональным квалификациям финансового рынка», целью которого стали работа по подготовке профессиональных стандартов, независимая оценка квалификации специалистов финансового рынка, аккредитация образовательных программ профессионального обучения программ дополнительного образования [1].

Весьма активно с 2015 г. начали формироваться и использоваться профессиональные стандарты бухгалтеров, аудиторов, специалистов по управленческому учету, бизнес-аналитиков, внутренних аудиторов и контролеров [3–5]. Эти стандарты уже широко используются российскими предприятиями разных структур и профилей. Однако в современных быстро меняющихся условиях они уже требуют определенных уточнений.

Характерной чертой и направленностью уточнения профессиональных стандартов является их большая привязка к специфике экономики России и опыту постановки учета, анализа и контроля в России, характеризующихся единством методологии учетно-контрольных процессов, глубоким изучением технических особенностей производства и методов организации, организационных структур, как факторов повышения эффективности производства.

Характеризуя стандарты этой группы, необходимо отметить, что стандарты имеют единую структуру, но их взаимосвязь в положениях отдельных стандартов четко не прослеживается. Так в стандарте бухгалтера мало внимания уделено задачам формирования системы показателей, характеризующих деятельность отдельных структурных подразделений; отсутствует требование выделения ключевых показателей эффективности для конкретных работ того или иного подразде-



ления, хотя именно они являются «базовыми точками контроля»; не представлена характеристика факторных показателей, хотя их изучение является основой анализа и управления эффективностью деятельности. Недостаточно внимания уделено требованиям динамического (статистического) учета, который в большей мере помогает оценить динамику изменений, происходящих в производстве. Выделение этих проблем позволяет четко проследить их взаимосвязи, а также связь с профессиональными стандартами аналитика, внешнего аудитора и контролера. Особого усиления в профессиональных стандартах требует отражение стейкхолдерских отношений, формирующих требования заинтересованных сторон в результатах работы контролируемого экономического субъекта, что формирует внешние связи любой организации. Общий итог такого подхода к разработке стандартов предполагает более полное отражение в них направлений деятельности специалистов разного профиля и их взаимосвязь. Существенно в большей мере этому требованию отвечает стандарт, подготовленный Минтрудом России в 2024 г. — «Специалист по устойчивому развитию» [6].

Расширение раздела о функциональных обязанностях и выделение в каждом из них обобщенной функции и отдельных видов работ позволяет более точно соединять профессиональные стандарты со штатным расписанием, с положениями о подразделениях аппарата управления и должностными инструкциями. На наш взгляд, это очень важное направление совершенствования профессиональных стандартов. В стандартах следует обосновать основные обобщенные функции, типичные для большинства производств и видов деятельности, а детализацию трудовых функций можно дать в разрезе уровней управления, поскольку она зависит от организационной и управленческой структуры каждого предприятия и корпорации. В этом случае можно будет предоставить возможность каждому предприятию выбрать целесообразную детализацию трудовых функций.

Поскольку в крупных корпоративных структурах формируются подразделения, специализирующиеся на внутреннем контроле, следует учитывать, что в этом случае специалисты такого подразделения должны не столько осу-

ществлять контроль за каким-либо процессом, сколько координировать и регулировать процесс контроля, проводимого в разных подразделениях, в том числе обеспечивая согласованность выбранных «точек контроля» и периодичность проведения контрольных операций или контрольных проверок. Это определяет роль и значение таких специалистов в процессе производства, отражающего специфику контролируемого объекта в целом, с учетом взаимосвязи и взаимозависимости процессов отдельных участников производственной структуры, в частности принципов их взаимодействия в общем производственном процессе корпорации. Следовательно, контролер должен обладать обширными знаниями как о производственном процессе, так и об управлении экономическим субъектом. Это требование особенно важно в случае формирования контрольных подразделений на высшем уровне управления, где решаются проблемы распределения полномочий, прав и ответственности участников корпоративных структур, т.е. решаются те вопросы, которые часто являются причиной конфликта интересов их руководителей. Это относится прежде всего к решению стратегических задач, в частности к реализации инвестиционно-инновационного управления, созданию новых видов производств и др.

Учитывая, что функция контроля, как правило, вменяется в обязанность либо одного специалиста (вероятнее всего, руководителя отдела), либо функционального подразделения, важно четко определить круг обязанностей каждого из подразделений и их участников, а также жестко проследить их взаимосвязи с контрольными функциями высших органов управления (отдел внутреннего аудита или контроля) и друг с другом. Для решения этой проблемы рационально разработать структурно-процессную матрицу контроля, регламентирующую документооборот, исходящий от специалистов, выполняющих контрольные функции.

Такая матрица позволит в первую очередь четко определить и отследить отражение функций контроля в положениях о подразделениях и должностных инструкциях, оценить гармонизацию организационной структуры управления и документооборота, показать роль внутреннего контроля в организации

документооборота и адресность контрольных документов.

Одной из важных характеристик специалистов, работающих в подразделениях внутреннего контроля или выполняющих эту функцию в производственных подразделениях, является стаж их работы по специальности и, что не менее важно, на том предприятии, где работает специалист, исполняющий контрольные функции. Безусловно, в методических рекомендациях по любому виду деятельности могут быть представлены типичные рискованные ситуации, причины их возникновения и методы минимизации рисков, предупреждающие эти ситуации или снижающие влияние негативных последствий на итоговые показатели деятельности организации. Однако в полной мере их может понять именно специалист, имеющий реальные знания и опыт, приобретенные непосредственно на данном предприятии. Кроме того, именно такие ситуации могут быть вызваны специфическими условиями функционирования конкретных объектов, что предполагает наличие не просто опыта, а навыков решения задач в конкретных производственных условиях деятельности предприятия.

Учитывая гласность требований, которые предъявляются к претендентам на определенную должность, целесообразно эти требования закрепить в стандартах, а в случае необходимости — в нормативных методических материалах экономического субъекта и/или материалах сертификации, которые приняты в общественных организациях, например в Ассоциации контролеров. При этом следует иметь в виду, что в зависимости от сложности процессов требования к стажу работы, необходимому для специалистов разного профиля и для предприятий разных отраслей, могут быть дифференцированы.

Анализ структуры профессиональных стандартов, опыт их применения и особенности современного этапа развития экономики требуют трансформации процесса подготовки кадров, направленного на более тесные контакты учебных заведений и будущих работодателей, что позволяет говорить о необходимости некоторых уточнений отдельных разделов стандартов и их подкрепления внутренними методическими документами экономических субъектов, учиты-

вающими их специфику в части организационной структуры и организации бизнес-процессов.

При этом необходимо обратить внимание на особенности функций контроля в системе управления. В производственных подразделениях функции контроля могут возлагаться на отдельных специалистов или на специальный отдел, ответственный за контроль качества выпускаемой продукции работ, услуг (отдел технического контроля — ОТК). Также контрольные функции могут возлагаться на специальных работников по входному контролю, которые отвечают за качество входящих материалов, состояние оборудования в случае его переналадки при смене ассортимента продукции. Контроль за ходом производства в целом осуществляется линейным руководителем конкретного подразделения. В то же время контроль касается всех участников производства как самоконтроль и контроль за соисполнителями по конкретному заданию, если работа организована как совместная (бригадная организация труда, последовательное выполнение определенной обработки материала).

Необходимость выполнения таких контрольных работ еще раз доказывает, что контроль имеет особое значение для активизации и вовлечения всех участников производства в решение задач повышения качества и эффективности деятельности организации.

Очень важно, чтобы все работники организации правильно понимали поставленные перед ними задачи и значимость контроля, т.е. реально чувствовали влияние контрольных мероприятий на улучшение условий труда и создание возможностей для более результативной деятельности. Для решения этой задачи важно организовывать обсуждение результатов проведенных контрольных мероприятий, привлекая не только тех работников, которые в них участвуют непосредственно, но и других специалистов. Очень важно показать, как результаты контроля влияют на оценку деятельности отдельных сотрудников и учитываются при проведении аттестации и стимулировании деятельности.

При разработке профессиональных стандартов внутреннего контроля и аудита необходимо обеспечить особо четкую привязку характеристик обобщенных функций и их



детализацию к задачам конкретных работ и уровню их детализации. Причем необходимо установить, разделены ли эти работы в структуре контрольных органов или они осуществляются в одном структурном подразделении, но закрепляются за разными специалистами.

В настоящее время многие экономические субъекты разделяют внутренний контроль и внутренний аудит по уровням управления. В этом случае все процессы, решения по которым принимаются в производственных подразделениях, контролируются специалистами службы внутреннего контроля, а те вопросы, которые обсуждаются и рассматриваются высшим руководством, подвергаются проверке со стороны внутренних аудиторов. Однако можно выявить и другие принципы разделения внутреннего контроля и внутреннего аудита: например, вопросы, которые связаны со стратегией развития организации и затрагивают интересы всех участников корпорации, могут контролироваться внутренними аудиторами. При этом в их функцию, как правило, входит и контроль за выводами контрольных мероприятий участников корпорации, качество которых они оценивают. Таким образом возникает внутренний контроль за качеством и выполнением всех тех обязательств, которые возложены на внутренний контроль отдельных участников. Как правило, уровень подконтрольных мероприятий для аудиторов зависит от того, на какие централизованные решения могут повлиять выводы такого контроля.

Может быть и другой принцип, связанный с капиталоемкостью реализации принимаемых решений. Если для реализации определенного решения требуются существенные инвестиции, то необходимо подтверждение правильности такого решения со стороны внутренних аудиторов. Если решение носит организационный характер, то оно становится объектом внутреннего контроля соответствующих подразделений внутреннего контроля.

В вопросах внутреннего аудита следует учитывать возможность введения в штат организации внутреннего аудитора, что ранее рекомендовалось акционерным обществам. Это, по существу, советник топ-менеджеров по финансово-бухгалтерским вопросам.

Учитывая, что работа внутреннего аудитора напрямую связана с экономическими службами компании, необходимо четко прописывать его права, обязанности и формы взаимодействия с работниками соответствующих функциональных подразделений экономических служб. В этом случае связь с топ-менеджерами идет напрямую с представителями тех служб, которые готовят необходимые для контроля документы.

Особо следует учесть значимость организации внутреннего контроля и внутреннего аудита для подготовки организации к внешним контрольным мероприятиям (аудиторским проверкам и другим видам контроля — внутриведомственный, целевой контроль по ESG-факторам, со стороны Счетной палаты РФ и др.).

Поскольку при проведении внешней аудиторской проверки на ее предварительном этапе оценивается состояние системы внутреннего контроля в организации, то при формировании стандартов внутреннего аудита целесообразно сопоставить критерии оценки состояния внутреннего контроля, предусмотренные МСА. Это касается, как правило, следующих вопросов:

- насколько внутренний контроль позволяет выявить возможности непрерывного функционирования предприятия;
- как соотносится содержание результатов контрольных мероприятий с рисковыми зонами его деятельности;
- на какие вопросы следует обратить внимание менеджерам организации;
- на сколько методы внутреннего контроля соответствуют специфике аудируемого предприятия.

Прежде всего необходимо, используя анализ и оценку рисков деятельности корпоративных структур и их участников, оценить полноту и направленность выявленных функций и подразделений внутреннего контроля. Выявив возможные разрывы, необходимо определить, как их ликвидировать: создать какие-то новые подразделения контроля или уточнить направленность работы соответствующих контрольных подразделений и специалистов, сконцентрировав их внимание на рискованных зонах деятельности. Кроме того, очень важно выявить основные направления развития системы внутреннего контроля с организацией стратегии развития корпорации и привязать

информационное обеспечение новых направлений работы к расширению контрольных функций, использованию прогнозных методов контроля, которые позволят выявить устойчивые тенденции развития; оценить резервы повышения эффективности, при этом важно использовать приемы бизнес-анализа. Особое внимание обращается в настоящее время на раскрытие трудовых функций, учитывающих требования стейкхолдеров. Для этого необходимо максимальное использование макроэкономической информации.

Для обеспечения единого методологического подхода к разработке профессиональных стандартов были утверждены единые правила их составления [2]. В общих положениях профессионального стандарта формулируется цель профессиональной деятельности и вид трудовой деятельности. При этом содержание профессии раскрывается как цель, направленная на достижение результатов работы специалистов, а виды трудовых процессов приводятся в функциональной карте трудовой деятельности и детализируются в формате обобщенных трудовых функций и видов работ. Обобщенные трудовые функции представлены как основа будущей должностной инструкции, что, на наш взгляд, оправдано, а содержание детализированных трудовых функций сводится к изложению содержания работы. Представляется, что эта часть стандарта должна быть в большей мере увязана, с одной стороны, с формированием штатного расписания, а с другой стороны — с программами профильных дисциплин учебных заведений и программами дополнительного образования.

Что касается видов трудовой деятельности, то представляется необходимым существенно их расширить в методических рекомендациях, разрабатываемых уже непосредственно конкретными предприятиями.

Особое внимание обращается в настоящее время на характеристику трудовых функций с позиций требований подготовки специалистов: что должен знать и уметь специалист, работающий в системе контроля. На наш взгляд, следует более четко определить требование знания бизнес-процессов и их струк-

туры, необходимость активного сотрудничества с соответствующими группами специалистов в бухгалтерских подразделениях и тех отделах, которые связаны с нормированием и планированием, так как только в этом случае специалист отдела внутреннего контроля сможет не только констатировать и комментировать сложившуюся ситуацию, но и обосновать причины сложившегося положения, предложить меры по его улучшению.

Кроме того, в большей мере, чем любой другой специалист, внутренний контролер должен владеть основами психологии, так как в его задачу входит разъяснение положений, сформулированных в нормативных документах и, в частности, связанных с изменением норм выполнения работ, организацией производственных процессов, повышением качества выпускаемой продукции. Это очень важно в том случае, когда затрагивает интересы как отдельных работников, так и коллектива подразделений корпоративной структуры.

Следует отметить, что эти позиции о требованиях к знаниям и умениям, т.е. навыкам к работе, всегда находят отражение в рабочих программах высших учебных заведений по конкретным предметам, но в специальных предметах очень важно особо подчеркнуть владение навыками работы с определенными потоками информации, умение использовать программные продукты, выбрать определенные документы из документооборота конкретной организации, в которой работает контролер. Взаимное отражение этих элементов в профессиональных стандартах и профильных программах учебных заведений всех уровней имеет очень важное значение.

Таким образом, подготовка национальных стандартов внутреннего контроля должна сопровождаться определенной модификацией профессиональных стандартов этих специалистов и, как следствие, это должно быть учтено в программах подготовки кадров образовательных учреждений, что будет являться серьезной гарантией гармоничности взаимодействия работодателей и учебных организаций, готовящих высококвалифицированные и профессиональные кадры.



Литература

1. Указ Президента РФ от 16.04.2014 № 249 «О Национальном совете при Президенте Российской Федерации по профессиональным квалификациям».
2. Постановление Правительства РФ от 10.04.2023 № 580 «О разработке и утверждении профессиональных стандартов»
3. Приказ Минтруда России от 21.02.2019 № 103н «Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер».
4. Приказ Минтруда России от 24.06.2015 № 398н «Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудитор».
5. Приказ Минтруда России от 22.11.2022 № 731н «Об утверждении профессионального стандарта «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)».
6. Проект Приказа Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации «Об утверждении профессионального стандарта «Специалист в сфере устойчивого развития» (подготовлен Минтрудом России 26.04.2024).
7. Маликов Д.С., Калуцкая Н.А. Проблемы организации внутреннего контроля на предприятии // Инновационная наука. — 2023. — № 5-2. — С. 80–83.
8. Щербинина А.Г. Разработка организационно-методического обеспечения оценки внутреннего контроля хозяйственных систем // Образование и право. — 2022. — № 7. — С. 173–179.
9. Порфирьева А.В., Серебрякова Т.Ю. Внутренний контроль: методология сквозного контроля автономных учреждений: монография. — М.: ИНФРА-М, 2019. — 152 с.

НАЗВАНЫ ВОЗМОЖНЫЕ УСЛОВИЯ ДЛЯ ДОПУСКА ИНОСТРАНЦЕВ К МАЙНИНГУ В РОССИИ

Ассоциация промышленного майнинга предлагает допускать к майнингу в России иностранцев при условии их регистрации в РФ и уплаты налогов в российской юрисдикции. Такое мнение высказал ТАСС директор ассоциации Сергей Безделов.

В ассоциации напомнили, что в настоящее время регуляторы рассматривают возможность запрета майнинг-овой деятельности на территории страны для иностранцев. Безделов отметил, что такой подход заметно сужает рынок спроса, поскольку внушительная доля клиентов у российских промышленных майнеров состоит из иностранных резидентов, а майнинг в России конкурентоспособен и по стоимости, и по качеству услуг. Клиенты майнинговых центров обработки данных (ЦОД) — это, как правило, собственники майнингового оборудования, размещенного под ключ по договору с российской компанией — оператором ЦОДа.

«Поэтому, по мнению представителей отрасли, а также некоторых профильных законодателей, здесь необходим более лояльный подход — не ограничивать всех, а сделать логичную выборку, то есть допустить к майнингу в России тех клиентов из зарубежных стран, которые в обязательном порядке будут зарегистрированы в России при условии обязательной уплаты налогов в российской юрисдикции и учитывать при этом действующие соглашения об избежании двойного налогообложения, например, со странами ЕАЭС и БРИКС», — считает глава ассоциации.

Он добавил, что криптовалюта доказала свою эффективность в вопросах внешнеэкономической деятельности. Так, по экспертным оценкам, майнинг криптова-

лют может обеспечить чистую ликвидность для международных расчетов на сумму, эквивалентную 200 млрд рублей, рассказал собеседник агентства.

О легализации майнинга

Доработанный законопроект, вводящий регулирование майнинг-овой деятельности, повторно внесли в Госдуму в апреле. Впервые законопроект о майнинге внесли в Госдуму в ноябре 2022 года.

Текущей версией законопроекта предусматривается, что требования к деятельности физических и юридических лиц, осуществляющих майнинг цифровой валюты, в том числе участников майнинг-пула, будут устанавливаться Правительством РФ по согласованию с Банком России. Контролировать исполнение этих требований станет Минцифры. Право осуществлять майнинг получат только российские юрлица и индивидуальные предприниматели, включенные в соответствующий реестр. Физлица, которые не превышают установленные правительством РФ лимиты энергопотребления, получают право на майнинг цифровой валюты без включения в реестр.

<https://www.audit-it.ru/news/finance/1102331.html>

16 мая 2024 г.

Источник: ТАСС