

УДК 330:657.6  
DOI: 10.26140/anie-2021-1002-0078



## ОСОБЕННОСТИ ВНЕДРЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В АВТОНОМНЫХ УЧРЕЖДЕНИЯХ

© Автор(ы) 2021  
SPIN: 9447-3163  
AuthorID: 455620  
ORCID: 0000-0003-0502-5912  
ScopusID: K-2821-2018

**ТУРИЩЕВА Татьяна Борисовна**, кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой бухгалтерского учета и налогообложения РЭА им. Г.В. Плеханова, доцент департамента аудита и корпоративной отчетности  
*Финансовый университет при Правительстве РФ*  
(125993, Россия, Москва, ГСП-3, Ленинградский просп., 49, e-mail: [ttb2812@mail.ru](mailto:ttb2812@mail.ru))

**Аннотация.** Работа автономных учреждений в современных условиях трансформации рыночных отношений предопределяет необходимость целевого, сбалансированного и максимально результативного расходования финансовых ресурсов. В этих условиях существенным образом возрастает роль внутреннего аудита, что связано с необходимостью осуществлять постоянный контроль за эффективным и законным использованием бюджетных средств. В тоже время необходимо отметить, что задачи внутреннего аудита в автономных учреждениях постоянно усложняются под влиянием роста объемов и видов предоставляемых услуг, а также из-за перманентно возникающих изменений характера расходования средств субъектами экономических отношений. С учетом вышеизложенного, цель статьи заключается в изучении особенностей внедрения внутреннего аудита в автономных учреждениях. В процессе исследования на пути достижения обозначенной цели рассмотрены теоретические аспекты организации внутреннего аудита в автономных учреждениях, исследованы процедуры внедрения систем и практик внутреннего аудита, разработана модель организации внутреннего аудита в автономном учреждении. Кроме того, в статье отдельный акцент сделан на целесообразности концептуализации и планировании затрат, которые необходимы для обучения профессиональных специалистов по аудиту в автономных учреждениях. Полученные результаты позволили прийти к выводу, что особенности внедрения системы внутреннего аудита в автономных учреждениях связаны с их организационно-функциональной структурой, нормативно-правовым обеспечением процессов и процедур, готовностью управленческого контура менять структуру подотчетности, а также проводить реформы систем сбора и анализа информации.

**Ключевые слова:** внутренний аудит, бюджетные средства, контроль, расходы, услуги, эффективность, персонал, автономное учреждение, квалификация, организация, планирование.

## FEATURES OF THE INTRODUCTION OF INTERNAL AUDIT IN AUTONOMOUS INSTITUTIONS

© The Author(s) 2021

**TURISHCHEVA Tatyana Borisovna**, candidate of economic Sciences, associate Professor, associate Professor of accounting Department accounting and taxation REA im. G. V. Plekhanova, associate Professor of accounting, analysis and audit Department  
*Financial University under the Government of the Russian Federation*  
(125993, Russia, Moscow, GSP-3, Leningrad Ave., 49, e-mail: [ttb2812@mail.ru](mailto:ttb2812@mail.ru))

**Abstract.** The work of autonomous institutions in modern conditions of transformation of market relations predetermines the need for targeted, balanced and maximally effective spending of financial resources. In these conditions, the role of internal audit significantly increases, which is associated with the need to constantly monitor the efficient and legal use of budget funds. At the same time, it should be noted that the tasks of internal audit in autonomous institutions are constantly becoming more complicated under the influence of an increase in the volume and types of services provided, as well as due to permanent changes in the nature of spending by subjects of economic relations. Taking into account the above, the purpose of the article is to study the features of the implementation of internal audit in autonomous institutions. In the process of research on the way to achieving the designated goal, the theoretical aspects of organizing internal audit in autonomous institutions were considered, procedures for introducing systems and practices of internal audit were investigated, and a model for organizing internal audit in an autonomous institution was developed. In addition, the article focuses on the feasibility of conceptualizing and planning the costs that are required to train professional audit professionals in autonomous institutions. The results obtained allowed us to come to the conclusion that the peculiarities of the implementation of the internal audit system in autonomous institutions are related to their organizational and functional structure, regulatory support of processes and procedures, the readiness of the management circuit to change the structure of accountability, as well as to reform the systems for collecting and analyzing information.

**Keywords:** internal audit, control, autonomous institution, budgetary funds, expenses, services, efficiency, personnel, qualifications, organization, planning.

## ВВЕДЕНИЕ

*Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными и практическими задачами.* Работа автономных учреждений в современных условиях трансформации рыночных отношений и неустойчивости экономических систем предопределяет необходимость целевого, сбалансированного и максимально результативного расходования финансовых ресурсов. Особую актуальность данная проблематика приобретает в контексте увеличения объемов платных услуг, которые предоставляют автономные учреждения, и необходимости осуществлять постоянный контроль за целевым, эффективным и законным использованием бюджетных средств [1].

Для достижения поставленной цели на современном этапе проводится регулярное усовершенствование и раз-

витие подходов и методов контрольно-ревизионной работы, доказательством чему является появление новых видов контроля, таких, например, как внутренний аудит. Эффективность реализации этой функции контроля имеет прямое влияние на конечные результаты деятельности автономных учреждений. Должным образом налаженная система внутреннего аудита позволяет своевременно выявлять риски, которые могут иметь негативные финансовые и материальные последствия [2]. В результате становятся возможными оперативные управленческие реагирования на происходящие процессы, с целью обеспечения предупреждения непроизводительных потерь и расходов.

В тоже время необходимо отметить, что в условиях становления внутреннего аудита в государственном секторе возникает ряд проблемных вопросов, связан-

ных с теорией и практикой его внедрения, адаптацией его методики к деятельности автономных учреждений в условиях рыночных трансформаций и интенсификации интеграционных процессов в экономических системах.

Таким образом, тема статьи является актуальной и вызывает повышенное внимание, как в среде специалистов, так и у широкого круга многих заинтересованных лиц.

*Анализ последних исследований и публикаций, в которых рассматривались аспекты этой проблемы и на которых обосновывается автор; выделение неразрешенных ранее частей общей проблемы.* Исследованием проблематики внутреннего аудита, в том числе в бюджетной сфере, занимается много современных ученых, из их числа можно выделить AL-Qadasi Adel Ali [3], Выжитовича А.М., Скорлыгину Е.А. [4], W.J. Bryans [5], Tang, Fengchun; Norman, Carolyn Strand; Vendirzyk, Valeria P. [6].

Ряд ответственных ученых, таких как Абрамова Е.В., Богатырева О.В. [7], Волкова М.В., Джаферова Л.Р. [8], Парушина Н.В., Лытнева Н.А. [9] и др. [10-15] акцентируют внимание на формах осуществления внутреннего аудита, недостатках его нормативно-правового регулирования, методике осуществления и других специфических вопросах.

Особенности организации системы внутреннего аудита через призму различных видов риска, присущих деятельности автономных учреждений, представлены в трудах Rathnasekara Kaveesha [16], Miroslawa Boryczka, Daria Bochnar, Andra Larin [17], Park, Young Joo [18] и др.

Анализ публикаций, посвященных проблемам аудита в бюджетной сфере, позволяет утверждать, что ученые достаточно подробно исследуют различные стороны данной проблематики. Соответственно, им удалось решить ряд методических, организационных и нормативно-правовых проблем.

В тоже время, несмотря на весомые достижения и разработки, в настоящее время есть ряд дискуссионных моментов, которые связаны с организацией и внедрением внутреннего аудита в автономных учреждениях. Кроме того, отсутствуют обоснованные прогнозы его развития по определенным направлениям. Нуждаются в дополнительном исследовании принципы построения иерархии внутреннего аудита и выделения его уровней.

#### МЕТОДОЛОГИЯ

*Формирование целей статьи.* Цель статьи – выявить особенности и отличительные черты внедрения внутреннего аудита в автономных учреждениях.

*Постановка задания.* Достижение обозначенной цели предполагает необходимость решения комплекса взаимосвязанных задач: 1) изучение теоретических аспектов организации внутреннего аудита в автономных учреждениях, 2) исследование процедур внедрения практик внутреннего аудита, 3) разработка модели организации внутреннего аудита в автономном учреждении.

*Используемые в исследовании методы, методики и технологии.* Методологическую основу исследования составляют методы научного познания, анализ и синтез, систематизация, группировка, обобщение, моделирование.

#### РЕЗУЛЬТАТЫ

*Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов.* Внутренний аудит в автономном учреждении представляет собой деятельность специально созданного структурного подразделения, целью которой является усовершенствование и развитие системы управления, предотвращение неэффективного и незаконного использования средств бюджетных фондов, предупреждение появления просчетов и ошибок как в процессе функционирования самого учреждения, так и в его структурных единицах [19].

Учитывая специфику автономных учреждений, их социальную роль и значимость в рамках бюджетной

системы страны, следует отметить, что особенности организации внутреннего аудита связаны, прежде всего, с необходимостью обеспечения руководством учреждения достаточных гарантий достижения поставленных целей в пределах выделенных ресурсов, эффективности предоставляемых услуг и выполнения возложенных на учреждение функций, соответствия их требованиям нормативно-правовых актов, кроме того, принятые решения должны соблюдать интересы граждан, а не преследовать какие-либо личные цели.

Помимо этого, необходимо обратить внимание на тот факт, что организация системы внутреннего аудита в автономных учреждениях, в отличие от предпринимательского сектора, частных бизнес-структур, а также его отдельные процессы, системы, программы и порядок делегирования полномочий четко определяются и регламентируются соответствующими нормативно-правовыми актами. Границы и пределы реализации внутреннего аудита на организационных уровнях низшего порядка также устанавливаются на центральном уровне.

Не подлежит сомнению тот факт, что осуществление процедур внутреннего аудита в автономных учреждениях предполагает необходимость не только сравнения расходов, которые связаны с полученной прибылью, но активный поиск путей повышения эффективности использования средств, а также осуществление жесткого контроля за расходами. Это требование и целевая установка обуславливают следующую особенность внедрения внутреннего аудита в автономном учреждении, которая связана с тем, что в отличие от организационных основ государственного финансового аудита и четких процедур контроля за целевым использованием бюджетных средств, научно-методический базис и практические рекомендации реализации внутреннего аудита развиты пока недостаточно. Объясняется это внутренними факторами, а именно ориентацией учета на составление финансовой отчетности, недостаточным вниманием к вопросам оптимизации использования ресурсов на микроуровне и сложностью разработки модели контроля [20]. Кроме того, значительные различия в качественных характеристиках услуг, которые предоставляются автономными учреждениями, многообразие их видов, не позволяет использовать стандартизированные и унифицированные модели организации внутреннего аудита.

Очевидно, что процесс внедрения внутреннего аудита и проведение советующих реформ обуславливает необходимость длительных процедур обучения, прежде всего, особую значимость приобретает изменение административной и управленческой культуры, что требует от руководителей автономных учреждений пересмотра (включая уровни делегирования) мер подотчетности. Новая организация структур подотчетности автономного учреждения, особенно, касающихся эффективности достигнутых результатов, актуализирует потребность в новой информации, относящейся к деятельности автономного учреждения и итогам его функционирования [21].

Выше обозначенные особенности позволяют выделить следующие этапы организации и внедрения внутреннего аудита в автономных учреждениях: концептуализация, создание организационных основ, планирование расходов, установление нормативно-правовых границ и рамок, разработка политики развития персонала.

С учетом вышеизложенного, на рис. 1 представлено графическое изображение модели организации внутреннего аудита в автономном учреждении.

*Сравнение полученных результатов с результатами в других исследованиях.* В процессе проведенного исследования, в отличие от существующих на сегодняшний день наработок, акцент сделан на целесообразности концептуализации и планировании расходов, которые необходимы для подготовки профессионального кадрового состава подразделения внутреннего аудита в автономном учреждении. Принимая во внимание указанное,

считаем, что подразделение внутреннего аудита необходимо формировать на основании имеющегося бюджета, сложности и специфики проводимых финансово-хозяйственных операций, вида реализуемых продуктов и услуг, размера кадрового состава учреждения.



Рисунок 1 - Модель организации внутреннего аудита в автономном учреждении

## ВЫВОДЫ

**Выводы исследования.** Для достижения оптимального уровня результативности работы автономных учреждений и оптимального расходования ими бюджетных средств целесообразным является организация системы внутреннего аудита, эффективность которой зависит от учета специфических особенностей предоставляемых услуг и обоснованного уровня детализации задач. Особенности внедрения системы внутреннего аудита связаны с организационно-функциональной структурой автономных учреждений, нормативно-правовым обеспечением процессов и процедур, готовностью управленческого контура менять структуру подотчетности, проводить реформы систем сбора и анализа информации.

**Перспективы дальнейших изысканий в данном направлении.** В дальнейшем научную новизну и значимость будет иметь обоснование методического подхода к оценке состояния внутреннего аудита автономного учреждения.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ :

1. Красюк П.П. Электронный бюджет. особенности работы федеральных государственных автономных учреждений // Госзаказ: управление, размещение, обеспечение. 2019. № 55. С. 108-115.
2. Тепоян Н.С. Совершенствование системы управления автономного учреждения // Экономика и социум. 2020. № 1 (68). С. 808-810.
3. Al-Qadasi, Adel Ali The puzzle of internal audit function budget toward specialist auditor choice and audit fees: Does family ownership matter? // Managerial auditing journal. 2019. Volume 34: Number 2; pp 208-243.
4. Выжитович А.М., Скорлыгина Е.А. Система внутреннего аудита автономного учреждения // Вестник НГУЭУ. 2018. № 1. С. 122-130.
5. Business solutions for budget managers in health and personal social services / W.J. Bryans. London: Routledge, 2020. 276 p.
6. Tang, Fengchun; Norman, Carolyn Strand; Vendirzyk, Valaria P. Exploring perceptions of data analytics in the internal audit function // Behaviour & information technology. 2017. Volume 36: Issue 11; pp 1125-1136.
7. Абрамова Е.В., Богатырева О.В. Внутренний финансовый контроль как инструмент построения эффективной системы управления в бюджетной сфере экономики // Фундаментальные исследования. 2017. № 9. С. 112-116.
8. Волкова М.В., Джаферова Л.Р. Внутренний финансовый контроль и внутренний финансовый аудит основных средств бюджетных учреждений на всех уровнях управления // Современный мир: опыт, проблемы и перспективы развития. 2016. № 2. С. 17-23.
9. Парушина Н.В., Лытнева Н.А. Особенности организации внутреннего финансового аудита в бюджетных учреждениях // Аудитор. 2019. № 11. С. 23-30.
10. Бердникова Л.Ф. К вопросу о теоретических основах построения учета и внутреннего аудита в торговой организации // Балканское научное обозрение. 2017. № 1. С. 36-39.
11. Макаров П.В. Оценка эффективности поведенческого аудита

та безопасности на предприятиях строительной отрасли // XXI век: итоги прошлого и проблемы настоящего плюс. 2019. Т. 8. № 4 (48). С. 221-226.

12. Васильчук О.И., Шнайдер О.В., Чуева Е.С. Аудит эффективности: дефиниции, значение, контроль деятельности // Научный вектор Балкан. 2020. Т. 4. № 1 (7). С. 106-109.

13. Воробьев И.П., Матвеева Е.Ю. Аудит в сфере закупок товаров, работ, услуг как вид внешнего государственного финансового контроля // Балтийский гуманитарный журнал. 2020. Т. 9. № 2 (31). С. 343-346.

14. Парамонова Л.А. Риск-ориентированный подход к организации внутреннего аудита экономического субъекта // Гуманитарные балканские исследования. 2017. № 1. С. 35-37.

15. Васильчук О.И., Михалёнок Н.О., Шнайдер В.В. К вопросу современных подходов формирования единого рынка аудиторских услуг // Revista ştiinţifică progresivă. 2018. № 1. С. 42-45.

16. Rathnasekara, Kaveesha Levers of control, complementarity, tensions and budget use: a case study // Measuring business excellence. 2020. Volume 24: Number 3; pp 401-416.

17. Guidelines for assessing the quality of internal control systems / Mirosława Boryczka, Daria Bochnar and Andra Larin. Paris: OECD Publishing, 2019. 208 p.

18. Park, Young Joo Internal Control Deficiencies and Municipal Borrowing Costs // Public budgeting & finance. 2017. Volume 37: Number 1; pp 88-111.

19. Audit Risk Alert: Government Auditing Standards and Single Audit Developments: Strengthening Audit Integrity 2018/19. Wiley, 2018. 48 p.

20. Budgeting for local governments and communities / Douglas F. Morgan, Kent S. Robinson, Dennis Strachota, James A. Hough. Routledge, 2017. 608 p.

21. Public sector reform and performance management in developed economies: outcomes-based approaches in practice / edited by Zahirul Hoque. London: Routledge, 2021. 387 p.

Статья поступила в редакцию 16.02.2021

Статья принята к публикации 27.05.2021