

УДК 334.723:336.67:657.6

А.В. РЯПУХИН, Р.Н. ЗАРИПОВ, И.М. МУРАКАЕВ

ФГБОУ ВО «Московский авиационный институт (национальный исследовательский университет)», г. Москва;

ФГУП «Организация “Агат”», г. Москва

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСОБЕННОСТИ ПОСТРОЕНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ВЫСОКОТЕХНОЛОГИЧНОЙ КОРПОРАЦИИ НА ПРИМЕРЕ ГОСКОРПОРАЦИИ «РОСКОСМОС»

Ключевые слова: анализ финансово-хозяйственной деятельности; внутренний аудит; госкорпорация; кадровый потенциал; риски.

Аннотация: Целью настоящей статьи является разработка концептуального подхода по формированию системы внутреннего аудита в наукоемкой государственной корпорации. Для достижения указанной цели поставлены следующие задачи: провести анализ становления внутреннего аудита как отдельного направления менеджмента в мире, исследовать отечественную нормативно-правовую базу, в том числе применяемую в государственных корпорациях. Базовой гипотезой данной работы является предположение о недостаточном уровне развития внутреннего аудита в наукоемких корпорациях в силу специфичности и многогранности их деятельности. В качестве основных методов проведения исследования применяются исторический и логический анализ. Основными результатами исследования являются обоснование невозможности применения в наукоемких корпорациях классических методов внутреннего аудита, применяемых в торгово-промышленных организациях, предлагающих рынку серийную продукцию, и формирование концептуального подхода по функционированию внутреннего аудита в таких организациях.

В течение последних нескольких лет существенно возросло значение внутреннего аудита в системе корпоративного управления отечественных предприятий и холдинговых структур. Эволюция механизмов контрольно-ревизионных мероприятий деятельности хозяйствующих субъектов [4; 5] на фоне значительного услож-

нения кооперационных связей и повышения технологичности выпускаемой продукции закономерно привела к формированию и развитию концепции комплексного управления рисками, в которой внутреннему аудиту отведена одна из главных ролей.

По данной теме опубликовано значительное количество материалов научно-прикладного характера. Однако основное внимание в них уделяется аудиту хозяйствующих субъектов финансовой сферы и массового производства. Вместе с тем широкое развитие научно-технической деятельности, обусловленное ее значительно более высокой социально-экономической значимостью и потенциальной доходностью, еще в начале века должно было спровоцировать формирование в деятельности *R&D* организаций соответствующих механизмов риск-менеджмента, в том числе внутреннего аудита, однако к настоящему моменту такие процессы только зарождаются. Это связано как с существенной сложностью систематизации самих процессов создания наукоемкой продукции, так и с недостаточным спросом, не позволяющим вкладывать в разработку таких механизмов значительные финансовые ресурсы. Кроме того, существующие международные концепции по риск-менеджменту и внутреннему аудиту также ориентированы на массовый сегмент и имеют ограниченное применение в узкопрофильном высокотехнологичном производстве. Однако есть все основания полагать, что в ближайшие несколько лет мы увидим значительный рост спроса на такие методики и системы.

Отечественное законодательство до недавнего времени мало внимания уделяло проблематике внутреннего аудита в целом, однако введение поправок в закон об акционерных

обществах в июле этого года [1; 7] свидетельствует об усилении трансформационных процессов в институтах мониторинга и контроля финансово-хозяйственной деятельности, в том числе публичных субъектов. Переходный период, связанный с отказом от обязательного наличия в акционерном обществе ревизионной комиссии и введением понятия «внутренний аудитор», свидетельствует о стремлении органов государственной власти соответствовать международной практике корпоративного управления. Однако следует отметить, что в настоящее время в стране продолжается тенденция усиления роли государства в экономике, что предъявляет дополнительные требования к методам управления и контроля государственной собственности, ориентированным на содействие менеджменту организаций в достижении целей, поставленных соответствующими органами государственной власти.

В западных странах институты мониторинга и контроля за эффективностью расходования финансовых ресурсов, привлекаемых хозяйствующими субъектами в качестве инвестиций, а также генерируемых ими в виде финансового результата, формировались в течение многих десятилетий в условиях поступательного капиталистического развития и ментальности в отношениях их граждан к собственности. На этом фоне попытки простого копирования зарубежных методов и систем построения бизнес-процессов отечественными хозяйствующими субъектами далеко не всегда находят понимание у персонала и приводят к нужному результату. Подобная ситуация в настоящее время складывается с институтом внутреннего аудита.

Внутренний аудит начал развиваться в США с середины прошлого века как инструмент, предназначенный для перманентного мониторинга ведения бухгалтерского учета организациями в интересах акционеров [3; 7]. Необходимо отметить, что в данной стране достаточно сильно развиты механизмы корпоративного управления и формирования публичного мнения. Особенно это касается публичных акционерных обществ. Вследствие этого внутренний аудит является вспомогательной структурой при комитетах Советов директоров, осуществляющей в том числе функцию более детального мониторинга и подтверждения бухгалтерской отчетности, поскольку внешний ежегодный обязательный аудит зачастую осуществляется выборочным методом, не имея возможностей проверить всю

бухгалтерию за год, в том числе вникать в тонкости хозяйственной деятельности. В связи с этим Институт внутренних аудиторов, основанный в США в 1941 г. и получивший международное признание, в своей стратегии и деятельности ориентируется, прежде всего, на анализ и подтверждение данных бухгалтерской отчетности организаций. И именно такой подход в настоящее время пропагандируется в среде отечественных предприятий, заинтересованных в формировании собственных служб внутреннего аудита и контроля.

Неразвитость механизмов корпоративного управления в Российской среде, обусловленная как недостаточным периодом существования рыночной экономики, так и значительным присутствием в ней государства, в рамках «догоняющего развития» вынуждает применять существующие западные механизмы без соответствующей трансформации и доработки. В результате в последние годы отечественные предприятия в рамках развития корпоративного управления интенсивно начали формировать подразделения по внутреннему аудиту, не до конца понимая их предназначения, целей, задач и значимости, и зачастую наделяя формальными псевдополномочиями. Особенно остро данная проблема стоит в государственных организациях, иерархически и исторически организованных таким образом, что сами советы директоров в большинстве случаев функционируют формально [1].

Однако необходимо отметить, что в условиях российской действительности внутренний аудит остро необходим, но должен иметь несколько иной функционал и название, позволяющее выходить за рамки понятия аудиторской деятельности, отраженного в Федеральном законе от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», в соответствии с которым под аудитом понимается «независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности». Кроме того, в соответствии с указанным законом, перечень организаций, подлежащих обязательному ежегодному аудиту, значительно шире, чем в США, фактически позволяется обходиться без него только небольшим частным организациям, имеющим возможность внедрять упрощенные контрольные механизмы. В результате бухгалтерская отчетность большинства отечественных организаций подвергается ежегодному аудиту

независимо от наличия подразделения по внутреннему аудиту, что снижает значимость последнего в данном направлении деятельности.

Однако отмеченное выше слабое развитие корпоративного управления, зачастую формальное наличие и функционирование комитетов при советах директоров, имеющих значительное влияние в западной иерархии управления, формирует большое «облако вакуума» в вопросах мониторинга финансово-хозяйственной деятельности организаций в целом и принятия на его основе взвешенных управленческих решений. И данный вопрос тем более актуален, поскольку в отечественной практике управления сложился подход фактического разделения бухгалтерского и управленческого учета, вследствие которого бухгалтерия, имея в своем распоряжении уникальный массив наиболее достоверной информации о финансово-хозяйственной деятельности организации, осуществляет исключительно технический учет данных и формирование отчетности в интересах фискальных органов, в то время как менеджмент при разработке решений ориентируется на данные управленческого учета, не до конца понимая всю полноту картины происходящих в конкретный момент времени в организации процессов. Это говорит о том, что целесообразно было бы осуществлять глубокий анализ поступающих от производственных подразделений данных для формирования бухгалтерского учета и на его основе принимать управленческие решения. В последние годы наметились тенденции изменения этой ситуации в условиях масштабного развития информационных технологий, позволяющих управлять большими потоками данных. Однако они затрагивают преимущественно крупные частные организации.

На этом фоне внутренний аудит в России целесообразно ориентировать именно на заполнение указанного «облака вакуума», ориентируя данную структуру как на мониторинг финансово-хозяйственной деятельности в целом в интересах акционеров, так и на ежедневный контроль критических отклонений в показателях хозяйственной деятельности. Необходимо отметить, что профессиональный стандарт «Внутренний аудитор», утвержденный приказом Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 24.06.2015 № 398н, в качестве основной цели данного вида деятельности указывает «Проведение независимых внутренних проверок и консультаций по вопросам

надежности и эффективности функционирования систем управления рисками, внутреннего контроля, корпоративного управления, операционной деятельности и информационных систем организации, с целью достижения стратегических целей организации; обеспечения достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организации; эффективности и результативности деятельности организации; сохранности активов организации; соответствия требованиям законодательства и внутренних нормативных актов организации». То есть оценка достоверности бухгалтерской отчетности является не более чем одним пунктом в деятельности внутреннего аудитора. И для того чтобы отойти от сформировавшегося усилиями западных компаний стереотипа, целесообразно было бы скорректировать название данной деятельности, например, на внутреннего аудитора-аналитика или внутреннего аудитора-инспектора, причем аналитическая составляющая данной деятельности должна являться существенной, поскольку, учитывая динамику значительного усложнения производственных и бизнес-процессов, предполагает именно анализ собранной информации и формирование на его основе лаконичного мнения и предложений, а также выставление обоснованных сигналов тревоги, в случае если есть предпосылки выхода за рамки допусков в установленных границах полей рисков.

Данные доводы являются крайне актуальными в условиях функционирования государственных организаций, в том числе корпораций, имеющих в своем ведении значительное количество отдельных хозяйствующих субъектов. В частности, это касается госкорпорации «Роскосмос».

Созданная в соответствии с Федеральным законом от 13.07.2015 № 215-ФЗ «О Государственной корпорации по космической деятельности “Роскосмос”» организация осуществляет от имени Российской Федерации государственное управление и руководство космической деятельностью, для чего в ее ведении находятся несколько десятков предприятий. В соответствии с пунктами 32, 33, 56 статьи 7 указанного закона, Корпорация осуществляет анализ деятельности организаций Корпорации и утверждает показатели экономической эффективности их деятельности, проводит проверки финансово-хозяйственной деятельности организаций Корпорации и использование имущественного

комплекса в организациях Корпорации; проводит оценку реализуемости заданий государственного оборонного заказа и государственной программы вооружения в организациях Корпорации; проводит проверки организаций ракетно-космической промышленности. Для реализации в том числе указанных задач, в соответствии со статьей 32 указанного Федерального закона, в Корпорации создается подразделение внутреннего аудита, к компетенции которого относится проведение проверок финансово-хозяйственной деятельности (ФХД) организаций Корпорации, проверка эффективности использования имущества, осуществление контроля за ФХД организаций Корпорации и т.д. И только одним из шести пунктов является проверка соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности в организациях Корпорации. Таким образом, фактически закон позволяет сформировать структуру, альтернативную ревизионным комиссиям акционерных обществ, которые в отечественном корпоративном управлении в силу сформировавшегося подхода и особенностей, указанных в Федеральном законе от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах», до внесения правок относительно целесообразности наличия ревизионных комиссий зачастую носили формальный характер. Однако учитывая отмеченные выше складывающиеся стереотипы относительно функционала внутреннего аудита и острый недостаток именно отечественных научно-практических разработок в данной сфере, необходимо сформировать понятный перечень целей, задач подразделения и соответствующий инструментарий для их решения в целях гармоничного встраивания в структуру управления организациями Корпорации и получения максимального эффекта от его деятельности. Причем именно целеполагание, основанное на регламентированных законом компетенциях внутреннего аудита [6] и задачах государственной политики в области космической деятельности, приведенных в п. 16д Основных положений Основ государственной политики Российской Федерации в области космической деятельности [5], является основой успешного функционирования подразделения и эффективного расходования финансовых ресурсов на его деятельность. Достижение указанных целей осложняется не только существенной зависимостью от государственного финансирования отрасли в целом и, как след-

ствие, необходимостью максимальной оптимизации расходов на поддержание функционирования подразделений, непосредственно не связанных с созданием продукции, к которым также относится внутренний аудит, но и выполнением предприятиями государственного оборонного заказа, что привносит в деятельность внутреннего аудита специфику, связанную с режимными ограничениями, и, как следствие, значительное снижение возможностей по привлечению сторонних специалистов. Кроме того, учитывая наличие внешних контролирующих органов, например, Счетной палаты, также ответственных за анализ эффективности использования средств федерального бюджета, вызывает определенные трудности обоснования средств, необходимых для создания и эффективного функционирования полноценного подразделения по внутреннему аудиту. В связи с изложенным представляется целесообразным сформировать два основных направления деятельности подразделения:

- экспресс-оценка ФХД организаций ракетно-космической промышленности;
- углубленный анализ отдельных аспектов деятельности конкретных организаций.

Первое направление предполагает периодический мониторинг финансово-хозяйственной деятельности организаций, направленный на оценку общего состояния способности выполнения государственных программ, финансовой устойчивости и достоверности бухгалтерской отчетности. Данный анализ включает в себя оценку достижения ключевых показателей эффективности (КПЭ), разработанных и утвержденных с учетом Методических указаний по применению ключевых показателей эффективности государственными корпорациями, государственными компаниями, государственными унитарными предприятиями, а также хозяйственными обществами, в уставном капитале которых доля участия Российской Федерации, субъекта Российской Федерации в совокупности превышает пятьдесят процентов, разработанных во исполнение пункта 4 перечня поручений Президента Российской Федерации по итогам Петербургского международного экономического форума от 05.07.2013 № Пр-1474; анализ квартальных и годовых результатов финансово-хозяйственной деятельности, в том числе финансовых результатов и итогов производственной деятельности в рамках выполнения контрактов; анализ претензий судебного и внесудебного по-

рядка со стороны контрагентов; анализ ведения бухгалтерского учета и составления отчетности. Необходимо отметить, что в целях наиболее объективной оценки деятельности организации целесообразно механизм мониторинга на основе КПЭ трансформировать в сбалансированную систему показателей (ССП), что позволит упростить алгоритм трансформации фактов в решения.

Углубленный анализ осуществляется в результате неудовлетворительной оценки в рамках экспресс-анализа и включает в себя подробное рассмотрение факторов, повлекших негативные последствия для финансово-хозяйственной деятельности организации. Для выявления таких факторов целесообразно воспользоваться методикой выявления и оценки рисков «Пирамида 4К» [2], позволяющей декомпозировать проблемные факторы на следующие группы:

- кадры;
- оборудование;
- закупки;
- рынок.

Впоследствии локализованные негативные факторы возможно декомпозировать до уровня выявления конкретной проблемы, в результате чего принимать меры локального или глобального характера в зависимости от ее системности.

Учитывая специфику отрасли и входящих в нее организаций, заключающуюся в высокой составляющей R&D в выпускаемой продукции, мелкосерийности или уникальности изделий, длительном производственном цикле, а также практически стопроцентной прямой или косвенной зависимости от бюджетного финансирования, особое внимание следует уделять факторам достижения стратегических целей организаций, результативности деятельности на основе натуральных показателей, уровню кадрового потен-

циала и способности индивидуумов работать в группах, формируя научно-прикладной синергетический эффект.

Реализация приведенного подхода при осуществлении аудита требует создания и применения методик, не свойственных крупносерийному производству. При этом применение существующих методик, разработанных для массового потребителя и взятых на вооружение консалтинговыми организациями, стремящимися применять их практически независимо от специфики деятельности организации, также не дает желаемого результата и искажает восприятие картины, поскольку, например, исходя из классического финансового анализа значительное количество отечественных предприятий ракетно-космической промышленности находится на грани банкротства, что в большинстве случаев не соответствует действительности и возникает в силу значительного временного лага между поступлением финансирования от заказчика и сдачей работ, а также наличием разветвленных многоуровневых кооперационных связей.

Таким образом, внутренний аудит в ракетно-космической промышленности является необходимым элементом управления отраслью, ориентированным на системный мониторинг способности организаций стабильно функционировать, выпуская качественную конкурентоспособную продукцию, соответствующую уровню развития современной мировой науки и технологий, а также своевременно выявлять возможные негативные тенденции, повышающие риск невыполнения или несвоевременного качественного выполнения заказов. И именно внутренний аудит должен отвечать за выявление рисков и недопущение снижения капитализации организаций отрасли в целом.

Список литературы

1. Бутова, Т.В. Особенности корпоративного управления в отечественных компаниях с государственным участием / Т.В. Бутова, Х.П. Харчилава // Современные корпоративные стратегии и технологии в России. Сборник научных статей. – 2015. – Вып. 10. – С. 60–74.
2. Зарипов, Р.Н. Концепция управления рисками современного промышленного предприятия – «Пирамида 4К» / Р.Н. Зарипов, И.М. Муракаев, А.В. Ряпухин // Экономика и предпринимательство. – № 11(88). – 2017. – С. 827–830.
3. Кучеров, А.В. Особенности аудита за рубежом / А.В. Кучеров, Я.М. Козичева // Молодой ученый. – 2013. – № 5. – С. 339–343.
4. Муракаев, И.М. Эффекты функциональной интеграции ревизионных комиссий и органов внутреннего аудита в системе менеджмента корпораций с государственным участием / И.М. Муракаев, Р.Н. Зарипов // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки СКАГС. –

2017. – № 3. – 2017. – С. 58–62.

5. «Основные положения Основ государственной политики Российской Федерации в области космической деятельности на период до 2030 года и дальнейшую перспективу», утв. Президентом РФ от 19.04.2013 № Пр-906.

6. Федеральный закон от 13.07.2015 № 215-ФЗ «О Государственной корпорации по космической деятельности «Роскосмос».

7. Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

References

1. Butova, T.V. Osobennosti korporativnogo upravlenija v otechestvennyh kompanijah s gosudarstvennym uchastiem / T.V. Butova, H.P. Harchilava // *Sovremennye korporativnye strategii i tehnologii v Rossii. Sbornik nauchnyh statej.* – 2015. – Вып. 10. – С. 60–74.

2. Zaripov, R.N. Konceptija upravlenija riskami sovremennogo promyshlennogo predprijatija – «Piramida 4K» / R.N. Zaripov, I.M. Murakaev, A.V. Rjapuhin // *Jekonomika i predprinimatel'stvo.* – № 11(88). – 2017. – С. 827–830.

3. Kucherov, A.V. Osobennosti audita za rubezhom / A.V. Kucherov, Ja.M. Kozicheva // *Molodoj uchenyj.* – 2013. – № 5. – С. 339–343.

4. Murakaev, I.M. Jeffekty funkcional'noj integracii revizionnyh komissij i organov vnutrennego audita v sisteme menedzhmenta korporacij s gosudarstvennym uchastiem / I.M. Murakaev, R.N. Zaripov // *Gosudarstvennoe i municipal'noe upravlenie. Uchenye zapiski SKAGS.* – 2017. – № 3. – 2017. – С. 58–62.

5. «Osnovnye polozhenija Osnov gosudarstvennoj politiki Rossijskoj Federacii v oblasti kosmicheskoy dejatel'nosti na period do 2030 goda i dal'nejshuju perspektivu», utv. Prezidentom RF ot 19.04.2013 № Pr-906.

6. Federal'nyj zakon ot 13.07.2015 № 215-FZ «O Gosudarstvennoj korporacii po kosmicheskoy dejatel'nosti «Roskosmos».

7. Federal'nyj zakon ot 26.12.1995 № 208-FZ «Ob akcionernyh obshhestvah».

*A.V. Ryapukhin, R.N. Zaripov, I.M. Murakaev
Moscow Aviation Institute (National Research University), Moscow;
Agat Organization, Moscow*

Methodological Features of Creating the System of Internal Audit in Hi-Tech Corporation Using the Example of the State Corporation “Roskosmos”

Keywords: analysis of financial and economic activity; internal audit; state corporation; personnel potential; risks.

Abstract: The purpose of this article is to develop a conceptual approach to the formation of the internal audit system in a high-tech state corporation. To achieve this goal, the following objectives have been set: to analyze the development of internal audit as a separate direction of management in the world, to explore the domestic regulatory framework, including that used in public corporations. The basic hypothesis of this work is the assumption of the insufficient level of development of internal audit in high-tech corporations due to the specificity and versatility of their activities. The main methods of research were historical and logical analysis. The main results of the study are the substantiation of the inability to use in high-tech corporations classical methods of internal audit, used in commercial and industrial organizations offering mass-produced products to the market, and the formation of a conceptual approach to the functioning of internal auditing in such organizations.

© А.В. Ряпухин, Р.Н. Зарипов, И.М. Муракаев, 2019