

УДК 657.6:006(945)

# Профессиональные стандарты по внутреннему контролю и аудиту

**ВЕТРОВА ИРИНА ФЕДОРОВНА,***доктор экономических наук, доцент, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Москва, Россия***E-mail:** vetrova\_irina@bk.ru

## Аннотация

В статье обоснована необходимость гармонизации профессиональных и образовательных стандартов на основе развития форм сотрудничества работодателей и профессорско-преподавательских коллективов вузов. Отмечена значимость мониторинга профессиональных стандартов как важного этапа в разработке профессиональных стандартов, позволяющего выявить слабые и сильные стороны предложенных стандартов, противоречия и несоответствия отдельных положений стандартов нормативным документам, регламентирующим учетно-контрольные процессы, и друг другу. Особое место уделено анализу содержания двух наиболее тесно связанных профессиональных стандартов: внутреннего контроля и внутреннего аудита. Выявлены их общие позиции, объективные отличия и несоответствия, которые рационально устранить при окончательной их редакции. Показаны особенности организации разработки профессиональных стандартов и целесообразность их дифференциации по субъектам разного профиля, организационно-правовых форм и реализующих разную стратегию развития. В статье систематизированы и сопоставлены обобщенные, трудовые функции и трудовые действия, выделены различия и общие позиции, выявлено определенное дублирование в предлагаемых функциях. Особо подчеркнута значимость согласованности и взаимодействия рассматриваемых стандартов в системе управления экономическими субъектами. Самостоятельное внимание уделено согласованности требований к квалификации сотрудников подразделений контроля и направленности их подготовки в вузах на разных уровнях (бакалавров, магистров, аспирантов) и в системе профессионального образования. Намечены пути дальнейшего ее совершенствования, детализации и дифференциации необходимых дополнений и изменений для их большей гармонизации и устранения дублирования, что позволит повысить эффективность их использования.

**Ключевые слова:** профессиональные стандарты, образовательные стандарты, внутренний контроль, внутренний аудит, контрольная среда, мониторинг, должностные инструкции, трудовые функции, трудовые действия, работодатели, программы подготовки

## Professional Standards on Internal Control and Auditing

**IRINA F. VETROVA,***Doctor of Economics, Professor of Accounting, Analysis and Auditing Department, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia***E-mail:** vetrova\_irina@bk.ru

## Abstract

The article justifies the necessity of harmonization of professional and educational standards basing on the development of collaboration forms of the employers and the staff and faculties of the universities. The article points out the importance of monitoring of professional standards as an integral stage in the development of professional standards which allows to identify strengths and weaknesses of the proposed

standards as well as the contradictions and discrepancies of separate sections of the standards with the normative documents which regulate accounting and controlling processes, and with each other. A close examination was devoted to the analysis of the contents of the two most closely connected professional standards – internal control and internal auditing. The article clarifies their common positions, evident differences and discrepancies which are possible to eliminate during their final editing. The article also shows the peculiarities of the development organization of the professional standards and to what extent it is adequate to differentiate them according to the entities of different specialization, organizational and legal forms and those which implement different development strategies. The article systematizes and compares the unified, labour functions and labour actions, it identifies the differences and similarities, and it also reveals a certain repetition of the proposed functions. The article highlights the importance of cooperation and collaboration of the standards in question within the system of control over the economic entities. A separate attention is devoted to the conformity of the requirements applied to the qualification of the control specialists and the areas of their preparation in the universities on different levels (bachelors, masters, postgraduates) as well as within the system professional education. The article describes the ways of its further improvement, specification, and differentiation of the necessary additions and changes for its further harmonization and elimination of the repetition which will allow to enhance the efficiency and effectiveness of their usage.

**Keywords:** professional standards, educational standards, internal control, internal auditing, controlling environment, monitoring, job description, labour functions, labour actions, employers, preparation programmes

**В**ажным условием постоянного совершенствования качества образования является активное сотрудничество учебных заведений с работодателями. Так, в частности, в системе высшего образования очень активно усилилось внимание к взаимодействию с работодателями на всех стадиях организации и контроля за процессами подготовки кадров. Одним из чрезвычайно важных направлений сотрудничества является проведение ежегодных встреч будущих работодателей с выпускниками, проведением Дней карьеры, когда представители работодателей встречаются с будущими выпускниками, как правило, студентами старших курсов, проводят с ними соответствующие собеседования, проверяют степень готовности будущих специалистов к исполнению тех обязанностей и тех функций, которые будут закреплены за ними при принятии на работу в соответствующих компаниях. При этом работодатели, с одной стороны, оценивают качество образования, а с другой стороны, ставят новые задачи перед работниками вуза. Причем эти задачи могут быть поставлены как усиление отдельных направлений подготовки, а могут быть сформулированы как конкретные

задания по усилению подготовки будущих специалистов определенного направления с учетом специфики конкретной компании, что в конечном итоге приводит к заключению соответствующих договоров, формированию определенных групп студентов для подготовки выпускников с большим учетом специфики конкретной компании. Такие задачи могут касаться знания экономики отдельных стран, иностранных языков, владения определенными программными продуктами, введения дополнительных дисциплин о технике, технологии, организации определенного вида производства, специфике бизнес-процессов определенной деятельности и т.д. [1].

Уже давно развито сотрудничество по контролю за качеством подготовки выпускников на последней стадии обучения – при написании и защите выпускной квалификационной работы. В частности, в состав государственных аттестационных комиссий все чаще, наряду с представителями собственного и других вузов, включаются специалисты от работодателей. Более того, в последние годы активно рекомендуется, чтобы возглавляли государственные аттестационные комиссии именно представители работодателей.

Продвинутые вузы очень часто привлекают работодателей для участия во внеаудиторной нагрузке, в дополнительных мероприятиях. Работодатели проявляют инициативу в проведении определенных конкурсов, конференций и, присутствуя на них, получают более полное представление о качестве подготовки, об умениях будущих специалистов решать те или другие задачи. По опыту Финансового университета можно уверенно утверждать, что многие наши выпускники начинают активно сотрудничать с будущими работодателями еще в период обучения, проходя практику в аудиторских фирмах, бухгалтерско-финансовых службах крупных и небольших компаний. На третьем и четвертом курсе лучшим студентам дается право работы и иногда разрешается обучение по индивидуальному графику, т.е. возможность увеличивать долю самостоятельной работы и участвовать в мероприятиях, которые проводит будущий работодатель.

В частности, в Финансовом университете в проведении конкурсов, фестивалей молодежной науки всегда участвуют в различных жюри представители работодателей, они устанавливают соответствующие поощрительные призы для победителей и участников конференции, конкурсов научных работ. Все это укрепляет связи вузов и работодателей.

В настоящее время очень важным направлением сотрудничества работодателей и вузов является совместная работа по мониторингу профессиональных стандартов. В соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 07.05.2012 № 597 «О мероприятиях по реализации государственной социальной политики» и принятым постановлением Правительства Российской Федерации от 22.01.2013 № 23 «О Правилах разработки, утверждения и применения профессиональных стандартов» в 2014–2015 гг. были созданы специальные комиссии по формированию профессиональных стандартов по многим направлениям деятельности.

Учитывая справочник профессий, должно быть разработано 1620 стандартов. В настоящее время уже разработано более 800 стандартов. В частности, в области бухгалтерского учета, анализа и аудита разработаны стандарты

«Бухгалтер»<sup>1</sup>, «Аудитор»<sup>2</sup>, «Специалист по финансовому консультированию»<sup>3</sup> и два стандарта, направленные на подготовку специалистов в части внутреннего контроля, — «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)»<sup>4</sup> и «Внутренний аудитор»<sup>5</sup>.

В настоящее время начался весьма важный этап этой работы. Стандарты уже разработаны, прошли широкое обсуждение в рамках общественных организаций бухгалтеров и аудиторов, достаточно активно обсуждались в крупных компаниях и приняты. Согласно Комплексному плану мероприятий по разработке профессиональных стандартов, их независимой профессионально-общественной экспертизе и применению на 2014–2016 годы, утвержденному распоряжением Правительства Российской Федерации от 31.03.2014 № 487-р, и приказу Минтруда России от 30.09.2014 № 671н «Об утверждении Методических рекомендаций по организации профессионально-общественного обсуждения и экспертизы проектов профессиональных стандартов» в настоящее время проходит их апробация. Задачей апробации профессиональных стандартов является прежде всего контроль за полным соответствием и готовностью экономических субъектов, используя эти стандарты, реально способствовать повышению качества систем контроля, совершенствованию постановки бухгалтерского учета и деятельности бухгалтерско-финансовых служб. При этом в процессе мониторинга необходимо найти те позиции, которые нуждаются в определенном уточнении, улучшении, продумать возможности активной привязки профессиональных стандартов к специфике отдельных групп экономических субъектов, различающихся по

<sup>1</sup> Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер»: приказ Минтруда России от 22.12.2014 № 1061н.

<sup>2</sup> Об утверждении профессионального стандарта «Аудитор»: приказ Минтруда России от 19.10.2015 № 728н.

<sup>3</sup> Об утверждении профессионального стандарта «Специалист по финансовому консультированию»: приказ Минтруда России от 19.03.2015 № 167н.

<sup>4</sup> Об утверждении профессионального стандарта «Специалист по внутреннему контролю (внутренний контролер)»: приказ Минтруда России от 22.04.2015 № 236н.

<sup>5</sup> Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудитор»: приказ Минтруда России от 24.06.2015 № 398н.

организационно-правовым формам, по масштабам, уровню специализации и т.д. [2].

В этой ответственной работе активное участие принимают непосредственно предприятия и те организации, которые готовят специалистов соответствующего профиля и уровня квалификации. В частности, огромная часть работы ложится на плечи вузов, ибо важнейшей задачей реализации и реального использования стандартов в практике является готовность специалистов к их исполнению. Это предполагает прежде всего анализ соответствия стандартов тем направлениям подготовки, учебным планам, которые используют высшие учебные заведения [2].

В последние месяцы прошлого учебного года большое количество конференций, семинаров, проводимых для преподавателей вузов, были посвящены именно вопросам анализа соответствия отдельных программ и учебных планов требованиям принятых профессиональных стандартов. Такие мероприятия были проведены в рамках учебно-методических встреч, которые организовывали отдельные университеты и ассоциации вузов. В частности, в марте 2016 г. в рамках Финансового университета была проведена Международная научно-методическая конференция «Образовательные программы и профессиональные стандарты: поиск эффективного взаимодействия», на которой работала специальная секция «Подготовка бухгалтеров и аудиторов. Пути гармонизации образовательных программ и профессиональных стандартов». Для участия в конференции были приглашены представители большого числа российских вузов с целью обсудить готовность программ, используемых в разных вузах, и обеспечить подготовку кадров, адекватных требованиям соответствующих профессиональных стандартов. При этом использовался новый термин «перезагрузка программ».

Это имеет отношение к подготовке на разных уровнях образования в рамках бакалавриата, магистратуры и аспирантуры. Однако самое принципиальное значение имеет соответствие профессиональных программ по магистерской подготовке. Актуальность глубокого анализа профессиональных стандартов в настоящее время определяется тем, что начинается работа

по сертификации специалистов и многие общественные и производственные организации предлагают закрепить уровень квалификации работников, подтверждающий их право на выполнение отдельных трудовых функций и, как следствие, занятие соответствующих должностей. В этой связи именно на этапе мониторинга, апробации профессиональных стандартов анализ соответствия образовательных стандартов требованиям профессиональных стандартов начинает приобретать особо важное, а иногда и первостепенное значение.

В этом плане чрезвычайно интересным становится вопрос о мониторинге двух профессиональных стандартов: по внутреннему аудиту и внутреннему контролю. Особенность и значимость этой проблемы определяется еще и тем, что в настоящее время экономические субъекты ведут активную работу по формированию и совершенствованию системы внутреннего контроля (СВК) в соответствии с задачей, поставленной в Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее — Федеральный закон № 402-ФЗ), в котором имеется специальная статья (ст. 19), определяющая требования к формированию и совершенствованию СВК. Это — обязательное требование для публичных акционерных обществ и других компаний, ценные бумаги которых котируются на внешнем фондовом рынке. Они обязаны создать СВК, но одновременно даны рекомендации для других предприятий, в которых может быть не создана какая-то специальная служба СВК, но совершенствование контроля, выбор форм его организации и выделение основных направлений является также очень важной задачей. В этой связи одновременно решается несколько задач: понимание сущности работы по внутреннему контролю и внутреннему аудиту в экономических субъектах; формирование нормативных документов и регламентов, регулирующих создание и организацию работы СВК на предприятиях разных групп; организация подготовки специалистов, отвечающих требованиям к квалификации сотрудников, которые будут работать в этой области. Совместное решение этих задач является практически важнейшим направлением сотрудничества вузов, работодателей как представителей конкретных организаций, а также

тех групп специалистов, которые формировали профессиональные стандарты, принятые, рекомендованные к использованию и в настоящее время проходящие мониторинг.

В этой связи очень большое значение имеет осмысливание, продумывание, анализ самих этих стандартов, выявление тех позиций, которые необходимо уточнить, по отношению к которым нужно дать дополнительные методические рекомендации. Это возможно только при изучении и обобщении опыта деятельности отдельных предприятий по созданию СВК и системы внутреннего аудита (СВА) с учетом не только пожеланий, но и конкретного опыта. Именно поэтому развитие дискуссии, которая уже начала на страницах журнала «Учет. Анализ. Аудит», о совершенствовании СВК и соответствующих профессиональных стандартов, определяющих требования к квалификации работников, занятых в этих подразделениях, имеет очень большое значение [3].

Рассматривая профессиональные стандарты внутреннего контролера и внутреннего аудитора, необходимо проанализировать тот опыт, который уже сложился в международной практике и в последние годы на российских предприятиях. Эта работа началась достаточно давно в Российской Федерации. Во-первых, Федеральный закон № 402-ФЗ, принятый в 2011 г., предписывал к 2013 г. разработать и ввести в действие СВК на российских предприятиях. Но, несмотря на то, что эта работа началась не сразу после принятия данного закона, в 2012 г. были предприняты соответствующие меры по регламентации подготовки СВК. Так, Министерство финансов Российской Федерации выпустило письмо от 25.12.2013 № 07-04-15/57289 с соответствующими рекомендациями по формированию СВК<sup>6</sup>. Значимость его влияния необходимо учитывать, поскольку в нем основные проблемы и задачи СВК поставлены достаточно четко. Первоначально было принято решение по формированию общих рекомендаций, но в последующем в России выбран другой путь и

<sup>6</sup> Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: информация Минфина России № ПЗ-11/2013.

было предоставлено право крупным компаниям формировать СВК с учетом специфики организационных структур, стратегии развития, построения системы управления в конкретной организации. Это привело к определенной индивидуализации внутреннего контроля и внутреннего аудита [3].

Уже в 2013–2014 гг. крупнейшие компании («Росатом», «Ростелеком», «Газпром», ОАО «Российские железные дороги») вели эту работу очень активно. Они публиковали свои методические материалы, делились опытом и подходами к формированию такой системы. Многие организации, хотя и публично не раскрывали свои позиции в средства массовой информации, размещали материалы на своих сайтах и подчеркивали необходимость ускорения формирования СВК.

Первоначально многие крупные компании пытались активно привлечь для разработки СВК специалистов консультационно-аудиторских фирм, в частности фирм, работающих на территории Российской Федерации (так называемой «большой четверки»), а также специалистов зарубежных консультационных фирм. Но постепенно стало очевидным, что качественные СВК и СВА могут быть разработаны только при глубоком знании специфики объекта, для которого они разрабатываются, и, следовательно, разработчиками должны являться прежде всего специалисты самой организации. СВК должна органично быть вписана в общую систему управления соответствующего экономического субъекта, ибо ее стержнем является контрольная среда, которая непосредственно пронизывает регламенты управления по всем функциям и уровням управления. В этой связи, как правило, в конечном итоге для разработки СВК создавались собственные группы специалистов и разработчиков, а внешние консультанты способствовали только учету передового опыта других объектов. По мере того как велась эта работа, складывались и соответствующие типовые регламенты организации СВК, наиболее активно для той цели привлекались те международные документы, которые регламентируют СВК, прежде всего стандарт COSO. Но учитывая, что и сами международные документы постоянно развиваются и совершенствуются, ориентируясь на ту специфику, которая

появляется в связи с новыми этапами развития экономики стран, необходимо постоянно совершенствовать методики и, самое главное, увязывать их со спецификой тех объектов, на которых они будут использоваться.

При мониторинге стандартов очень важно обратить внимание на один вопрос, который, с одной стороны, является наиболее дискуссионным, а с другой стороны, более сложным для решения, что показала практика создания СВК на российских экономических субъектах.

Система внутреннего контроля активно выстраивалась прежде всего в финансовых организациях. Эта работа началась там существенно раньше, чем в других секторах экономики. После дефолта 1998 г. практически во всех финансовых структурах, прежде всего в коммерческих банках, была поставлена задача формирования СВК. При этом мегарегулятором финансовой деятельности в нашей стране — Центральным банком Российской Федерации — разрабатывались интересные методические документы, которые могут использоваться и при создании СВК в любой другой организации, в том числе в организациях реального сектора экономики.

Однако до сих пор, несмотря на то, что эти методические документы прошли уже множество итераций, одним из узловых вопросов является разделение функций внутреннего контроля и внутреннего аудита. Несмотря на то, что в последних редакциях банковских документов этот вопрос очень широко рассмотрен, четкости в разделении до сих пор практически нет, и возникает множество спорных вопросов, когда речь идет об организации внутреннего аудита и внутреннего контроля [4].

Нельзя также не отметить, что многие крупные хозяйственные субъекты начали работать по созданию СВК задолго до того, как Минфин России предложил свои рекомендации по разработке СВК, и столкнулись с теми же задачами, которые необходимо решить, с одной стороны, разделяя, а с другой стороны, обеспечивая гармонизацию деятельности внутреннего контроля и внутреннего аудита. Этот вопрос также для многих организаций оставался первичным.

Более того, в современных условиях в рамках аудиторской профессии наряду с общими регламентационными документами, которые

регулируют деятельность аудиторских фирм как самостоятельных субъектов хозяйствования, разработано достаточно большое количество рекомендаций, регламентов, которые регулируют внутренние контрольные функции, сформировались специализированные общественные организации, которые занимаются совершенствованием организации и формированием основных регламентационных документов по внутреннему контролю и внутреннему аудиту (Институт внутренних аудиторов и Ассоциация внутренних аудиторов и контролеров). Эти две самостоятельные организации приняли участие в формировании внедряемых профессиональных стандартов. В разработке стандартов по внутреннему контролю в большей мере участвовало Национальное объединение внутренних аудиторов и контролеров, а стандарта внутреннего аудитора — Институт внутренних аудиторов и Российский институт директоров, а также саморегулируемая организация — Некоммерческое партнерство «Российская Коллегия аудиторов». Следовательно, стандарт по внутреннему аудиту в большей мере разрабатывался с учетом требований общего корпоративного управления, что обеспечивал Российский институт директоров, и учитывая активное взаимодействие внутреннего аудита с внешним аудитом, который проводят аудиторские организации, чему способствовало участие в разработке Российской Коллегии аудиторов. Но поскольку в обоих случаях активное участие принимал и организовывал практически всю работу Российский союз промышленников и предпринимателей, единая основа очень четко прослеживается, и можно отметить, что при сопоставлении основных целей внутреннего контроля и внутреннего аудита сразу видны и общие, и отличительные черты деятельности [5].

Все стандарты составлены по единой структуре, и в них дана характеристика вида соответствующей экономической деятельности, т.е. области профессиональной деятельности, в которой выделены обобщенные трудовые функции, трудовые функции как единица профессионального стандарта и трудовые действия. При этом постоянно рассматривается соотношение необходимых знаний и умений для реализации работ соответствующей квалификации.

Раскрывая основные термины, приказ Минтруда России от 29.04.2013 № 170н «Об утверждении Методических рекомендаций по разработке профессионального стандарта» дает определение вида профессиональной деятельности. Это основная ее часть — область профессиональной деятельности, образованная целостным набором трудовых функций и необходимым для их выполнения компетенций. Трудовая функция рассматривается как составная часть вида профессиональной деятельности, представляющая собой интегрированный и относительно автономный набор трудовых действий, определяемый бизнес-процессом и предполагающий наличие необходимых компетенций для их выполнения. Трудовое действие — это отдельная группа производственных операций, совершаемых работником для выполнения своей трудовой деятельности.

Таким образом, когда раскрывается содержание работы и, следовательно, обобщенная трудовая функция, и трудовая функция как часть обобщенной, необходимо прежде всего раскрыть содержание, которое ложится в основу регламентационных документов, в последующем являющихся базой для регламентации деятельности любого аппарата управления, выполнения любой функции управления. Именно поэтому данным вопросам следовало бы уделить существенно больше внимания в профессиональных стандартах. При этом можно не давать их развернутую характеристику в самом тексте стандартов, но очень важно дать соответствующие пояснения и дополнения к этим стандартам, для того чтобы уже с учетом специфики отдельных бизнес-процессов и отдельных экономических субъектов эти положения могли быть разработаны во внутренних регламентах данного экономического субъекта [6].

Для обеспечения единства понимания содержания трудовых регламентов деятельности организации необходимо увязать этапы учетно-контрольных процессов с профессиональными стандартами и назвать тех исполнителей работ, которые будут их реализовывать.

Так, например, когда рассматриваются основные этапы учета или контрольного процесса и ставится вопрос о контроле над ведением бухгалтерского учета и отчетности, контроле над

бухгалтерской финансовой отчетностью и оценкой ее достоверности и полноты представления, то это отражается в стандартах внутренних контролеров и внутренних аудиторов и должно быть реализовано в подразделениях внутреннего контроля и внутреннего аудита экономических субъектов и в аудиторских и бухгалтерских организациях, если эта работа передана на аутсорсинг. Действительно, такая позиция имеет очень большое значение, но однако, когда речь идет о подразделениях внутреннего контроля и внутреннего аудита экономических субъектов, тем самым подчеркивается, что это должны быть самостоятельные структурные подразделения. Вместе с тем, как показывает практика, это далеко не всегда решается таким образом, поэтому правильнее подчеркивать не роль структурных подразделений, а содержание работы специалистов, которые будут реализовывать те или иные виды контрольных процессов.

При анализе аудиторских стандартов приходится во всех случаях соединять позиции, которые связаны с организацией трудового процесса, с содержанием функций управления и уровнем компетенций, т.е. знаний и умений, которыми должен владеть специалист для реализации этих видов работ. В этом плане очень важно видеть соотношение обобщенных трудовых функций и частных трудовых функций в стандарте. В обобщенных трудовых функциях показаны возможные наименования конкретных должностей, уровень образования и обучения, требования к практической работе, т.е. к навыкам, особые условия допуска, дополнительные характеристики. Когда речь идет о трудовой функции, то прежде всего необходимо знать состав трудовых действий, необходимых навыков, знаний и некоторых дополнительных характеристик, которые позволяют выполнять какие-то дополнительные работы на предприятии.

При этом думается, что именно в соотношении содержательной стороны работы, которая больше всего раскрывается в перечне и обосновании необходимых трудовых функций, и компетенций, которые должен получить обучающийся на любом уровне образования, находится определяющая связь профессиональных стандартов и тех образовательных программ, которые позволяют подготовить кадры нужной

квалификации и нужного уровня подготовки для конкретных экономических субъектов [2].

Сопоставляя перечень обобщенных трудовых функций и трудовых функций в двух стандартах, можно отметить следующее. Прежде всего в стандарте внутреннего аудита обобщенные трудовые функции, так же как и в стандарте внутреннего контроля, даны фактически по уровню организации деятельности, работники более низкой квалификации выполняют отдельные задания и участвуют в выполнении заданий определенной группы; кадры с более высокой подготовкой могут проводить некоторые работы самостоятельно или руководить определенными группами специалистов; специалисты высокой квалификации осуществляют руководство отдельными подразделениями и проведением конкретных проверок, а самый высокий уровень квалификации (5-я группа — это обобщенная трудовая функция) связан с управлением, руководством, СВА. Что касается непосредственно стандарта внутреннего контроля, то здесь наиболее высокий уровень квалификации связан непосредственно с руководством подразделения внутреннего контроля.

Таким образом, ориентация взята на характеристику должностного положения работника. Что касается содержательной работы, то она в большей мере раскрыта в трудовых функциях. В стандарте внутреннего контроля они даны как раскрытие характеристики отдельных видов работы, а в стандарте внутреннего аудита это раскрывается применительно к каждой обобщенной функции. При этом следует отметить, что и тот и другой вариант имеет свои сильные и слабые стороны. Так, например, если рассматриваешь характеристику содержания работ внутреннего аудитора, то уровень квалификации работников одновременно подкрепляется характеристикой тех трудовых действий, которые необходимы для их осуществления. Что касается внутреннего контролера, то в этом стандарте более подробно, с определенным дублированием порядка, сначала дана общая характеристика группы экономической деятельности, которую осуществляет внутренний контролер, затем дана характеристика обобщенных функций, которые сопровождаются требованиями к образованию, особой специфике, практическому опыту работы,

подчеркиваются особые условия для их исполнения и другие характеристики. Дополнительные характеристики тоже даются достаточно подробно с учетом специфики тех экономических субъектов, для которых готовятся данные документы. Затем идет характеристика трудовых функций, где уже наиболее полно расписаны знания, умения и трудовые навыки, которые необходимы для их исполнения. В этом случае более детально показаны требования к трудовым действиям (особенно если учесть, что во второй половине стандарта дан достаточно широко перечень тех бизнес-процессов, с которыми приходится сталкиваться при организации контроля различного уровня), что позволяет сделать вывод о большей детализации этого стандарта. Но тем не менее представляется очень важным и в стандарте внутреннего аудита, и в стандарте внутреннего контроля углубить эти взаимодействия, и, учитывая, что будут вноситься изменения в Трудовой кодекс Российской Федерации, должны быть достаточно детально расписаны основные функции тех подразделений, которые связаны с определенным уровнем должностей, и соответственно эти функции должны быть перенесены в дальнейшем в должностные инструкции. Эта содержательная сторона и соответствующие ей навыки, знания и умения следует расписать наиболее полно. Тогда это даст возможность в учебных планах подготовки специалистов разного уровня увязать направления подготовки, те дисциплины, которые для этого изучаются, и состав тех знаний и умений, которые в результате изучения этих дисциплин получает будущий специалист, т.е. речь будет идти непосредственно о квалификационных навыках работников определенного уровня и определенного профиля, компетенциях, которые получает обучающийся в процессе освоения той или другой дисциплины.

Таким образом, ставя проблему дальнейшего совершенствования профессиональных стандартов, их более четкой привязки к конкретным видам экономических субъектов, необходимо рассмотреть, продумать и уточнить достаточно широкий круг вопросов, во-первых, которые связаны с взаимодействием и сочетанием разных видов стандартов, ориентированных на определенные группы должностей экономической, бухгалтерской и контрольной служб,

во-вторых, оценить их взаимодействие друг с другом и взаимоувязку в рамках конкретных экономических субъектов, отличных по масштабности, организационно-правовым формам, специфике объединяемых бизнес-процессов, и, наконец, в третьих, взаимоувязать профессиональные стандарты и стандарты подготовки кадров.

Когда речь идет о СВА, в качестве основной задачи поставлено проведение независимых внутренних проверок и консультаций, обеспечивающих надежность и эффективность функционирования системы управления рисками внутреннего контроля, операционной деятельности, организационных систем экономического субъекта с целью достижения его стратегических целей, обеспечение достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организации, эффективности и результативности их функционирования, сохранности активов организации, соответствия требованиям законодательства и внутренних нормативных документов организации. Таким образом, в центр поставлена внутренняя оценка надежности и достоверности информации, но более широко, чем во внешнем аудите, подчеркнута направленность на выявление эффективности функционирования систем управления рисками и оценку эффективности и результативности деятельности предприятия.

Что же касается стандарта по внутреннему контролю, то в качестве основной цели профессионального стандарта выделена поддержка органов управления экономическими субъектами в обеспечении целей и деятельности путем своевременного выявления и оценки значимости рисков бизнес-процессов с применением форм предварительного, текущего, последующего контроля. Одновременно отмечается, что внутренний контроль имеет большое значение в повышении эффективности системы управления экономическими субъектами, достижении основных запланированных показателей, экономном использовании ресурсов и сохранности активов, обеспечении экономическим объектом достоверности и своевременности составляемой отчетности.

То есть, сопоставляя самые первые, начальные позиции стандартов, где сформулированы

цели вида профессиональной деятельности, можно четко увидеть, что внутренний контроль в большей мере направлен на аудит отдельных бизнес-процессов, в большей мере связан с оценкой эффективности использования конкретных видов ресурсов на предприятии и должен обеспечить прежде всего выявление резервов производства на основе четкого соблюдения всех тех правил, которые установлены по ведению учета и контроля за деятельностью отдельных подразделений и бизнес-процессов. В то же время внутренний аудит направлен на выявление в большей мере системы рисков и построение такой системы организации контроля, которая бы позволила обеспечить большую гармонизацию элементов корпоративного управления, обеспечить поиск эффективных стратегических направлений совершенствования организации деятельности предприятия. В нем в большей мере внимание уделено именно сохранности активов, соответствию требованиям законодательства и внутренним нормативным документам. Но одновременно общая направленность этих стандартов становится совершенно очевидной. В этом плане, видимо, первостепенной задачей является не столько водораздел между этими двумя направлениями деятельности, сколько их органическое единство и взаимодействие в устранении всех тех противоречий и несоответствий, которые могут возникнуть в отдельном экономическом субъекте.

Направленность внутреннего контроля на бизнес-процессы привела к тому, что наиболее полно в этом стандарте представлено описание трудовых функций. В частности, при описании трудовых функций, входящих в профессиональную деятельность внутреннего контролера, достаточно четко показан не только уровень квалификации и особенности деятельности каждого конкретного работника, но и раскрыто ее содержание. Так, например, когда речь идет о выполнении заданий руководителем специального подразделения внутреннего контроля или иными специалистами внутреннего контроля, в содержании их профессиональных заданий раскрыты все этапы деятельности: предварительный сбор и анализ информации; сбор и анализ информации о ходе проведения контрольных процедур; проведение мониторинга

выявленных нарушений, недостатков и рисков, т.е. показаны и предварительный этап по сбору информации, и непосредственно процедура обработки информации, и ее использование в процессе управления, четко отражено значение планирования, распределения заданий, подготовки проектов по совершенствованию отдельных документов. Следовательно, можно отметить, что при раскрытии содержания обобщенных трудовых функции и трудовых функций содержание работы в рамках стандарта внутреннего контролера раскрыто гораздо более глубоко и широко.

Таким образом, содержательная сторона работы, а не только уровень необходимой квалификации для самостоятельной работы или работы в группе, для организации выполнения того или иного задания, в рамках внутреннего контролера раскрыта более полно, чем в стандарте, который касается внутреннего аудита. В частности, очень большое внимание в стандарте внутреннего аудита посвящено дополнительным характеристикам, которые связаны прежде всего со спецификой бизнес-процессов организации и привязкой этих организаций по отношению к определенному управлению деятельности и видам бизнес-процессов. Эти дополнительные характеристики, с одной стороны, очень расширяют стандарт внутреннего контролера, а с другой — делают его более конкретным.

Вместе с тем, когда речь идет о стандарте внутреннего аудитора, необходимо обратить внимание на разделение функций, связанных с внутренними аудиторскими проверками и с выполнением конкретных консультационных проектов, которые позволяют усовершенствовать регламенты не только контроля, но и организации развития корпоративного управления. В этом плане стандарты, которые связаны с внутренним аудитом, несут в большей мере общий характер и более увязаны с корпоративным управлением в целом.

Весьма важным и интересным вопросом является согласование специфики экономического субъекта с СВК и СВА. Представляется, что это положение чрезвычайно важно для крупных хозяйственных субъектов, где необходимо разделять эти два направления. В средних и малых

предприятиях ведение СВК и СВА является единым, и в этой связи чрезвычайно важным становится вопрос об их органической увязке и соединении обобщенных и трудовых функций. Поскольку все обобщенные функции выстроены по принципу иерархии, по положению сотрудника в общей системе управления, то они разделяются по принципу участия в выполнении тех или других видов деятельности. Так, менее квалифицированные работники выполняют отдельные задания или принимают участие в работе группы; более квалифицированные работники организуют проведение конкретных мероприятий или возглавляют определенные структурные подразделения, определенные группы работников. Это роднит все стандарты и связано с тем, что первоначально возникает отношение к этим стандартам как к документу, дополняющему Трудовой кодекс Российской Федерации, в то время как, по нашему мнению, такие профессиональные стандарты прежде всего должны дать полное раскрытие тех трудовых функций, которые станут основой формирования должностных обязанностей работников [6].

Анализ опыта подготовки и функционирования СВК и СВА в организациях разного профиля, разных организационно-правовых форм и масштабы в России и других странах мира позволяет показать, что они существенно отличаются друг от друга именно под влиянием тех специфических черт, которые характерны конкретному экономическому субъекту. Однако можно выделить и общие тенденции, которые все больше проявляются при формировании СВК и СВА. Это связано, как правило, со следующим. Прежде всего разделение этих функций необходимо при вертикальном анализе системы управления и когда речь идет о том, что в крупной хозяйственной системе на уровне высшего органа управления, например совета директоров, создается комитет по внутреннему контролю. Несмотря на такое его название, он в высшей мере, безусловно, связан с вопросами аудита, и в его задачи входит прежде всего обеспечение согласованности тех регламентов, которые используются в разных производственных звеньях, часто имеющих широкую юридическую самостоятельность, являющихся самостоятельным юридическим

лицом, в целях увязки основных принципиальных позиций и применения единых правил ведения учета, контроля, оценки деятельности организации. Это в большой мере касается вопросов бюджетирования, основные взаимодействия самостоятельных юридических лиц, как правило, связаны не только и не столько с операционными видами деятельности, сколько с инвестиционной и финансовой деятельностью, когда речь идет о распределении ресурсов на стратегические проекты или крупные инвестиционные проекты, инновационную деятельность и когда приходится привлекать внешние дополнительные финансовые ресурсы в форме получения кредита, вложения средств в капиталы других организаций, т.е. расширение круга организаций, входящих в состав консолидированной группы.

Учитывая все это, как правило, внутренний аудит занимается вопросами в большей мере стратегического характера, связанными с перспективой развития предприятия, требует согласия всех участников группы или консолидированных организаций и согласования их интересов. Задачей такого внутреннего аудита является прежде всего выбор тех решений, которые обеспечивают в наибольшей мере улучшение конечных финансовых результатов деятельности группы предприятий в целом. Эта задача начинает решаться на уровне совета директоров, затем передается, естественно, ведущим сотрудникам, входящим в состав группы организаций, т.е. непосредственно топ-менеджерам этой организации, которые обеспечивают исполнение документов, соответствующих общим требованиям группы, осуществляя в определенной мере аудит соответствия, а также заниматься совместной разработкой регламентационных документов, обеспечивающих пропорциональность и общую согласованность действия организаций, нацеленность на улучшение результатов конечной деятельности группы в целом. В этом случае внутренний аудит становится как бы надстроечным элементом каждого члена группы предприятий, поскольку этот вид управления является проводником интересов всей группы в рамках каждого конкретного юридического лица или отдельного подразделения предприятия.

В то же время, когда речь идет о СВК, то, бесспорно, основной задачей здесь является контроль за исполнением принятых решений, т.е. контроль за соблюдением сроков исполнения, качеством исполнения тех работ, которые осуществляет каждое конкретное звено. В этом плане основной уклон контроля связан с улучшением использования тех ресурсов, которые предоставлены данному подразделению. Когда речь идет о единстве направленности контроля и аудита, то она, безусловно, связана с поиском, определением и управлением рисками. Но если для внутреннего контроля приоритетными всегда являются внутренние риски, т.е. центральное направление контроля — улучшение использования имеющихся производственных ресурсов, их согласованности и качественном соответствии, соответствии по времени и пространственному размещению, то при внутреннем аудите основным направлением контроля является своевременное реагирование на внешние риски, изменение внешней среды, появление новых конкурентов, изменение требований к поставщику и поиск новых поставщиков, привлечение дополнительных участников для решения поставленных перед экономическим субъектом задач, которые в определенной мере экономят инвестиционные ресурсы, используя возможности тех производств, которые уже сложились, с которыми налажено определенное сотрудничество и участие в деятельности которых может превратить их из стейкхолдеров непосредственно в участников конкретной группы компаний, связанных между собой более жесткими финансовыми связями.

Учитывая такой подход, можно поставить вопрос о том, что в общем плане управление рисками можно разделить на две части: внутренний контроль — это управление прежде всего внутренними рисками или рисками, проявляющимися внутри группы компаний, а внешний контроль — это в большой мере управление рисками в макроэкономической трактовке, имея в виду взаимодействие и отношения конкретной группы предприятий с другими экономическими субъектами региона, страны, на международном уровне, изменения условий функционирования предприятий в рамках конкретного направления

деятельности с ориентацией на решение основных государственных задач.

Особым вопросом является увязка проблем подготовки кадров для бухгалтерско-контрольных служб и теми требованиями, которые предъявляют профессиональные стандарты. В этом плане хотелось бы обратить внимание на уровневость подготовки. В настоящее время в соответствии с Федеральным законом от 29.12.2012 № 273-ФЗ «Об образовании в Российской Федерации» (в ред. от 03.07.2016) в вузах страны сформировалось три уровня подготовки: бакалавриат, магистратура и аспирантура как подготовка более высокого звена специалистов в области бухгалтерско-контрольной функции. При этом следует подчеркнуть, что учитывая тенденцию создания крупных корпоративных структур, в их рамках очень часто возникают определенные научные подразделения, для которых как раз требуется подготовка специалистов третьего уровня, ведущих стратегические разработки, научно-исследовательские разработки, которые позволяют выбрать приоритетные, инновационные направления деятельности, а также те позиции, которые требуют определенной консультационной деятельности, т.е. внутреннего экономического сопровождения, что очень хорошо показано в стандарте по внутреннему аудиту.

Учитывая уровневость образования и соответствующего требования профессионального стандарта, необходимо отметить то положение, что при подготовке стандартов видимо очень большое внимание должно быть уделено трудовым функциям, т.е. исполнению конкретных работ, для которых нужны прежде всего определенные знания, но тем не менее важнейшим значением для эффективного функционирования такой группы работников предприятия является четкое исполнение тех функций, которые за ними закреплены. Это исполнительские навыки. Соответственно и программы, которые связаны с подготовкой бакалавров, и те компетенции, которые они приобретают, должны в большой мере корреспондировать с перечнем именно трудовых функций.

Что касается второго уровня образования, т.е. получения магистерской подготовки, то, с одной стороны, она должна дать более

углубленное и стратегическое знание тех или других видов работ, и в этом плане, как неоднократно отмечали специалисты Финансового университета, в рамках подготовки магистров необходимо дать широкое представление студентам, какой сложился опыт, какие есть современные научные подходы к решению тех или других проблем, для того чтобы будущий специалист мог с критической точки зрения подойти к тому, что сложилось в данном экономическом объекте, дать объективную оценку, насколько сложившаяся система контроля соответствует тем параметрам, которые дадут наибольший эффект, и какие из имеющихся, сложившихся подходов наиболее правильно было бы привлечь для дальнейшего совершенствования СВК и СВА.

В то время, когда речь идет о необходимости разработки каких-то инновационных подходов, в большей мере можно привлечь специалистов третьего уровня образования. Поэтому очень важно при подготовке документов по образовательным стандартам иметь определенную иерархию системы знаний и навыков, которые необходимы на разных уровнях подготовки — от бакалавра до тех высококвалифицированных специалистов, которые готовятся в рамках аспирантуры.

Это важнейшая задача по гармонизации программ. Причем центром, на наш взгляд, в настоящее время и критичным положением является как раз разработка магистерских программ, поскольку в них наряду с трудовыми функциями большое значение имеет формирование общих компетенций, связанных с умением работать с людьми, работать в команде, организовывать процесс, согласовывать интересы разных людей. Поскольку именно в рамках магистров в большой мере формируются руководители определенных подразделений, необходимо посмотреть, какого рода менеджерские компетенции должны сложиться у специалистов любого уровня, если они являются организаторами этих работ и формируют группы, которые обеспечивают согласованную работу специалистов разного профиля для решения конкретных задач. Особое место такие общие компетенции будут занимать тогда, когда речь идет о руководителе конкретных предприятий, где необходимо,

кроме профессиональных знаний, иметь знания по руководству коллективом, умению организовывать конкретные работы, устанавливать определенные коммуникационные связи и поддерживать при этом взаимную согласованность и интересы деятельности не только отдельных специалистов, но и стейкхолдеров, с которыми необходимо согласовать интересы при ведении успешного бизнеса.

В журнале «Учет. Анализ. Аудит» уже была опубликована работа о необходимости взаимодействия образовательных и профессиональных стандартов, в том числе и в отношении согласованности различного вида компетенций. Однако продолжение этой работы необходимо для того, чтобы четко выстроить те программы, которые ложатся в основу подготовки бакалавров по общему профилю «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», по выбору направлений и формированию магистерских программ, которые позволяют выстроить подготовку аудиторов, бухгалтеров, внутренних контролеров и внутренних аудиторов, консультантов, т.е. практически в настоящее время по пяти принятым профессиональным стандартам. Достаточно активно ставится вопрос о том, что необходимо иметь магистерские программы, ориентированные на подготовку специалистов в области управленческого учета, обсуждается в профессиональном сообществе вопрос о разработке стандарта бизнес-аналитика для реального сектора экономики, также необходим стандарт для специалистов, которые будут работать в области организации производства, и т.д. Поэтому подготовка профессиональных стандартов будет в большой мере влиять на выбор тех магистерских

программ, которые активно расширяются в различных вузах.

Особо следует отметить, что СВК и подготовка специалистов в этой области в значительной степени связана со спецификой бизнес-процессов и, следовательно, такие магистерские программы могут быть сформированы в вузах определенной отраслевой направленности, ибо есть, бесспорно, такие направления деятельности, которые требуют особого учета и контроля, в частности развитие экологического контроля, что характерно для отраслей добывающей промышленности, могут быть особые программы при подготовке СВК для аграрного сектора.

Таким образом, появление профессиональных стандартов как важнейшего звена регламентации трудовой деятельности в экономических субъектах оказывает очень большое влияние на процесс подготовки специалистов и на саму систему организации кадрового состава, поэтому, безусловно, они существенно повлияют на разработку проблем менеджмента персонала, с одной стороны, и потребуют существенных изменений трудового законодательства, в частности Трудового кодекса Российской Федерации, с другой.

Однако хотелось бы, чтобы до момента изменения таких серьезных правовых документов, как Трудовой кодекс Российской Федерации, провести широкий мониторинг и апробацию стандартов, закрепить основные положения и проверить их на практике, а уже только после этого вносить соответствующие изменения в важнейший правовой документ, который определяет не только экономические, но и в большой мере социальные отношения в стране.

### Литература

1. Проект федерального закона «Об оценке профессиональной квалификации на соответствие профессиональным стандартам». URL: <http://www.trudcontrol.ru> (дата обращения: 25.06.2016).
2. Булыга Р.П. Концепция формирования профессиональных стандартов в области бухгалтерского учета и аудита // Учет. Анализ. Аудит. 2015. № 3. С. 75–81.
3. Мельник М.В. Условия успешного использования профессиональных стандартов // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 3. С. 55–64.
4. Суглобов А.Е., Светлова В.В. Внутренний контроль в системе обеспечения экономической безопасности кредитных организаций: монография. М.: Городец, 2015. 140 с.
5. Булыга Р.П. Широкий взгляд на профессию как стратегическое направление становления инновационного образования аудиторов // Учет. Анализ. Аудит. 2014. № 1. С. 14–24.

6. Прянишникова О.Д., Козлова Л.В. Независимая оценка и сертификация квалификаций: результаты мониторинга, проведенного НАРК в 2014 году. URL: <http://edupolicy.ru> (дата обращения: 25.06.2016).

### References

1. *Proekt federal'nogo zakona «Ob otsenke professional'noi kvalifikatsii na sootvetstvie professional'nym standartam»* [Draft Federal Law on the assessment of the professional qualifications with the aim to conform to the professional standards]. URL: <http://www.trudcontrol.ru> (accessed: 25.06.2016). (in Russ.).
2. Bulyga R.P. Kontsepsiia formirovaniia professional'nykh standartov v oblasti bukhgalterskogo ucheta i audita [The concepts of formation of professional standards in the sphere of Accounting and Auditing]. *Uchet. Analiz. Audit – Accounting. Analysis. Auditing*, 2015, no. 3, pp. 75–81 (in Russ.).
3. Mel'nik M.V. Usloviia uspeshnogo ispol'zovaniia professional'nykh standartov [The conditions of successful application of professional standards]. *Uchet. Analiz. Audit – Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 3, pp. 55–64 (in Russ.).
4. Suglovov A.E., Svetlova V.V. *Vnutrennii kontrol' v sisteme obespecheniia ekonomicheskoi bezopasnosti kreditnykh organizatsii*: monografiia [Internal control in the system of provision of economic security for credit and commercial organizations: monograph]. Moscow, Gorodets – Gorodets, 2015, 140 p. (in Russ.).
5. Bulyga R.P. Shirokii vzgliad na professiiu kak strategicheskoe napravlenie stanovleniia innovatsionnogo obrazovaniia auditorov [A wide perspective on the profession as the strategic direction of innovative auditing education development]. *Uchet. Analiz. Audit – Accounting. Analysis. Auditing*, 2014, no. 1, pp. 14–24 (in Russ.).
6. Prianishnikova O.D., Kozlova L.V. *Nezavisimaya otsenka i sertifikatsiia kvalifikatsii: rezul'taty monitoringa, provedennogo NARK v 2014 godu* [The independent assessment and certification of qualifications: the monitoring results conducted by NARK in 2014]. URL: <http://edupolicy.ru> (accessed: 25.06.2016) (in Russ.).



## ИНСТИТУТ СОКРАЩЕННЫХ ПРОГРАММ

Второе высшее образование в Финансовом университете

Проводится набор на обучение по следующим программам бакалавриата:

Направление подготовки	Программа
<b>ЭКОНОМИКА</b>	Банковское дело и финансовые рынки
	Корпоративные финансы
	Бухгалтерский учет, анализ и аудит
	Государственные и муниципальные финансы
	Налоги и налогообложение
	Страхование
<b>МЕНЕДЖМЕНТ</b>	Финансовый менеджмент
	Антикризисное управление
<b>ЮРИСПРУДЕНЦИЯ</b>	Гражданское и предпринимательское право
	Финансовое и налоговое право
	Международное финансовое право
<b>ГОСУДАРСТВЕННОЕ И МУНИЦИПАЛЬНОЕ УПРАВЛЕНИЕ</b>	Программа широкого профиля

Начало занятий: ноябрь 2016 г. и в марте 2017 г. Срок обучения: 3 года.

Стоимость обучения:

вечерняя форма – 138 900 руб. в год.

заочная форма – 111 900 руб. в год.

**Формы занятий:**

**Вечерняя** – ежедневно по будням с 18.30 до 21.40

**Заочная**

**По будням** – 2 раза в неделю с 18.30 до 21.40

**По субботам** – еженедельно с 10.00 до 16.50

**По сессиям** – 2 раза в год учебные сессии продолжительностью 3 недели

**Контакты:**

Приемная комиссия ИСП:

8(499)943-93-37

8(499)943-94-16