

УДК 657.6

Методика внутреннего аудита казенного учреждения

КОЛЕСНИК АЛЕКСЕЙ ЛЕОНИДОВИЧ,

начальник филиала Федерального казенного учреждения «Управление Черноморского флота» – «5 финансово-экономическая служба», Симферополь, Россия
revizia2012@gmail.com

Аннотация

В процессе реформы государственного управления началось внедрение международных стандартов контроля и аудита в государственный сектор. Потребность в повышении эффективности государственного управления требует совершенствования процессов использования государственных финансов, которое в свою очередь зависит от качества обратной связи. Обратная связь ранее обеспечивалась контрольно-ревизионными службами, фиксирующими факты нарушений, вместе с тем эволюция государственного внутреннего финансового контроля требует переноса акцента с выявления нарушений на анализ процессов использования средств. Не уменьшая важности устранения нарушений, анализ основных процессов, сопровождающихся расходованием бюджетных средств, выявление узких мест в таких процессах и внесение рекомендаций, направленных на минимизацию вероятности наступления нежелательных событий, сегодня является преобладающей задачей современного государственного внутреннего аудита.

Эффективный государственный внутренний аудит призван обеспечить постоянную оценку государственного внутреннего контроля и должен помочь в условиях изменчивости среды и нормативно-правового регулирования в обеспечении современного государственного управления. Вместе с тем ликвидация или медленная трансформация в ходе реорганизации существующих контрольных структур создает риск утраты накопленного ранее опыта, неэффективной имплементации международных стандартов внутреннего контроля и внутреннего аудита, свидетельствуя о росте актуальности темы исследования. В настоящей статье предложена методика внутреннего аудита казенных учреждений, разработанная на основе синергии трудов отечественных и зарубежных ученых и практиков.

Ключевые слова: внутренний аудит; внутренний контроль; государственный внутренний финансовый контроль; управление рисками; имплементация; процесс.

Internal Auditing Method within Public Institutions

KOLESNYK A. L.,

Head of the branch of the Federal institution "Black Sea Fleet Management" – "5th financial and economic service", Simferopol, Russia
revizia2012@gmail.com

Abstract

In the process of public administration reform there has begun the implementation of modern international control and auditing standards in the public sector. The need for the improving of the efficiency of public administration requires the use of enhancement processes of public finance application and use, which in turn depends on the quality of feedback. The feedback was provided earlier by the control and auditing services, which were recording the cases of violation but at the same time, the evolution of the public internal financial control requires a shift in emphasis from the detection of violations to the

analysis of the processes of the use of the resources. Not downplaying the importance of the elimination of these violations, the analysis of the main processes which involved the spending of budgetary funds, the identification of bottlenecks in such processes and introducing recommendations aimed at minimizing of the occurrence probability of adverse events is now the prevalent task of the modern state of the public internal auditing.

Effective public internal auditing is designed to provide continuous assessment of the state internal control and it should help in the conditions of modern changing environment and regulatory shifts, by providing modern public administration. However, the liquidation or slow transformation in the process of reorganization of existing control structures, creates the risk of loss of the previously accumulated experience, as well as ineffective implementation of international standards of internal control and internal auditing, testifying to the fact of relevance growth of the research topic. This paper provides with the technique of internal auditing of state-owned institutions, which was developed on the basis of synergy works of domestic and foreign scholars and practitioners.

Keywords: internal auditing; internal control; public internal financial control; risk management; implementation; process.

Современные требования к управлению государственными финансами и внедрение международных стандартов внутреннего контроля и внутреннего аудита, основанных на международной концепции государственного внутреннего финансового контроля [1], привели к необходимости трансформации подразделений внутреннего контроля главных распорядителей бюджетных средств и появлению подразделений государственного внутреннего аудита. Ранее основная задача внутреннего контроля заключалась в оценке деятельности казенных учреждений, выявлении отклонений ее показателей от нормативных значений и принятии мер, направленных на устранение отклонений. Задача внутреннего аудита заключается в анализе причин возникновения отклонений и внесении рекомендаций, направленных на устранение таких причин. Внутренний аудит акцентирован на предоставлении независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности казенного учреждения через оценку и представление рекомендаций, направленных на повышение эффективности процессов управления рисками и внутреннего контроля. Процесс управления рисками заключается в первую очередь в их выявлении (идентификации), оценке вероятности реализации рисков и последствий, а также контроле вероятности наступления нежелательных событий для обеспечения разумных гарантий достижения казен-

ным учреждением своих целей. Организация управления рисками в совокупности с организацией системы внутреннего контроля должны позволить казенному учреждению обеспечить законное, результативное и эффективное использование бюджетных средств, сохранность финансовых и нефинансовых активов. Для того чтобы убедиться в эффективности контроля и управлении рисками на должном уровне, необходима обратная связь, которую призван обеспечить внутренний аудит. Учитывая общепризнанную способность руководства, вовлеченного в мошеннические схемы, обходить процедуры внутреннего контроля независимо от качества организации и документального оформления процедур, а также многочисленные скандалы, связанные с коррумпированностью государственного менеджмента, организационно независимая служба внутреннего аудита может оказать содействие в создании неблагоприятных условий для коррупции и мошенничества. Классический способ хищения государственных денежных средств через государственные закупки, как правило, сопровождается, причем зачастую для «фирм-прокладок», созданием неконкурентных преимуществ, манипулированием ценами, объемами услуг, работ, товаров с целью получения взятки («отката»). Если учесть, что по отдельным оценкам государственные закупки составляют 12–13% валового внутреннего продукта (ВВП) Российской Федерации [2], а завышение стоимости составляет в

среднем 10–40%, получим потери бюджета на уровне 1,2–5,2% ВВП.

Заинтересованность чиновников объясняется значительными доходами, незаконное получение которых нередко не связано с ответственностью, в то же время государственные контролирующие органы не всегда соответствующим образом оценивают коррупционный риск и, как следствие, неадекватно на него реагируют. В то же время именно службы внутреннего аудита главных распорядителей бюджетных средств при условии наделения достаточной организационной независимостью способны в значительной степени минимизировать коррупционный риск, риск мошенничества руководства казенных учреждений.

Следует признать, что на сегодняшний день в России нет принятой на законодательном уровне или предложенной научным сообществом методики проведения внутреннего аудита казенных учреждений. Отдельные федеральные органы власти разрабатывают внутренние нормативно-правовые акты, регулирующие осуществление внутреннего аудита. Например, Федеральное казначейство в марте 2016 г. утвердило Стандарты внутреннего контроля и внутреннего аудита, применяемые контрольно-аудиторскими подразделениями при осуществлении ими контрольной и аудиторской деятельности¹, а ранее действовали Стандарты внутреннего контроля и внутреннего аудита, утвержденные в июне 2011 г.² Не оспаривая полезность Стандартов внутреннего контроля и внутреннего аудита, утвержденных Федеральным казначейством, отметим, что данный нормативный документ в большей степени регулирует общие вопросы организации и документирования и не конкретизирует приемы и методы проведения проверки.

¹ Об утверждении Стандартов внутреннего контроля и внутреннего аудита Федерального казначейства, применяемых контрольно-аудиторскими подразделениями Федерального казначейства при осуществлении ими контрольной и аудиторской деятельности: приказ Казначейства России от 31.03.2016 № 73 (в ред. от 12.07.2016).

² Об утверждении Стандартов внутреннего контроля и внутреннего аудита Федерального казначейства, применяемых контрольно-аудиторскими подразделениями при осуществлении контрольной деятельности: приказ Казначейства России от 29.06.2011 № 253 (в ред. от 24.04.2015).

Не хватает «пошаговой инструкции», алгоритма действий проведения проверки.

Внутренний аудит предприятий, как правило, проводится с применением классического или процессного подхода [3]. Классический подход заключается в оценке контрольных процедур, их ранжировании в зависимости от существенности, способности минимизировать наступление нежелательных событий и дальнейшем выборочном тестировании эффективности контрольных процедур. Данный подход не требует высокого профессионального потенциала аудиторской группы и может не привести к достижению цели внутреннего аудита, так как в меньшей степени способен пресечь мошеннические схемы, особенно с учетом того, что в государственном секторе искажения не оцениваются с целью отделения ошибки от мошенничества (намеренного искажения).

Сторонники процессного или продвинутого подхода, описанного О. Крышкиным, тестируют процессы, определяют узкие места, выявляют реализовавшиеся риски, одновременно анализируя, какие контрольные процедуры не сработали и что нужно «поправить» в системе внутреннего контроля [3]. Для применения продвинутого подхода аудиторская группа должна обладать достаточным профессионализмом и коллективными знаниями вопросов нормативно-правового регулирования и особенностей деятельности проверяемого казенного учреждения.

Одной из немногих фундаментальных книг по внутреннему аудиту, адаптированной к российским реалиям, является настольная книга по внутреннему аудиту О. Крышкина [3]. Несмотря на значительную пользу этой книги для практикующего аудитора, видно, что в основе ее составления лежит опыт аудита негосударственных организационно-правовых форм. Как следствие, некоторые практические наработки, предложенные автором, в государственном секторе неприменимы, некоторые — требуют трансформации. В то же время принципы и подходы к проведению внутреннего аудита в данном секторе экономики полностью применимы.

Отсутствие методики внутреннего аудита казенных учреждений порождает необходимость

в ее разработке в целях обеспечения качественной оценки внутреннего контроля, выявления и оценки рисков их деятельности. Необходим алгоритм действий с примерами документирования и образцами оформления рабочих и отчетных документов. Решение данных вопросов упростит работу государственных внутренних аудиторов, приведет к стандартизации рабочих и отчетных документов, сократит время на составление отчета по результатам контрольных мероприятий. Кроме того, это существенно сократит время аудитора на классификацию нарушений и повысит вероятность правильной классификации. В каждом случае выявления искажений аудитор должен, описав факт искажения (нарушения), указать, что именно нарушено, при этом разные аудиторы могут указывать разные пункты нарушенных нормативно-правовых актов, приходить к разным выводам. Аудиторы, не обладающие достаточным профессиональным опытом или выполняющие задание в авральном режиме при дефиците времени, могут неверно классифицировать нарушение. Стандартизация алгоритма описания и примеры обоснования конкретных нарушений значительно повысят качество документирования.

Комплексный внутренний аудит казенного учреждения должен проводиться в виде синергии аудита нормативно-правового соответствия (комплаенс), операционного и финансового аудита. Акцент на том или ином виде аудита необходимо осуществлять в зависимости от выявленных в ходе контрольного мероприятия искажений. Например, если рассматривается выполнение бюджетной программы и достижение цели программы, акцент делается на операционном аудите с отдельными элементами комплаенс-аудита. Если проверяется правильность расчета фонда оплаты труда и правильность установления окладов, в большей степени аудит проводится на нормативно-правовое соответствие с элементами операционного аудита.

Например, в ходе аудита процесса «оплата труда» выявлено установление надбавки за выслугу лет в завышенном размере. Надбавка установлена в размере 30% за 7 лет, при необходимой минимальной выслуге лет — свыше

10 лет. Причина нарушения заключается в том, что комиссия в выслугу лет, дающую право на получение процентной надбавки, включила период работы в воинской части, из которой работник был уволен за прогул по п. 6 ст. 81 Трудового кодекса Российской Федерации. В данном случае выявлено несоответствие размера надбавки и выслуги лет требованиям пп. 36, 37, 43 приложения 2 приказа министра обороны Российской Федерации от 23.04.2014 № 255³. Соответствие размеров заработной платы законам и нормативным актам проверяется в ходе аудита нормативно-правового соответствия. В то же время аудит качества организации процесса «оплата труда» осуществляется в рамках операционного аудита. В ходе аудирования исследуется наличие приказа о создании комиссии по подсчету выслуги лет, каким образом регламентирована работа комиссии, наличие протоколов по результатам заседаний, проверяется качество работы комиссии, при этом рекомендуется проводить интервьюирование и тестирование членов комиссии. В частности, в ходе тестирования может быть установлено, что члены комиссии не знают особенностей включения различных периодов работы в стаж, за исключением базового — включения в стаж периода работы в войсковых частях. Следовательно, комиссии необходимо повысить знания о порядке учета стажа для установления надбавки за выслугу лет, изучить требования приказа министра обороны Российской Федерации от 23.04.2014 № 255. В связи с вышеизложенным может быть внесена рекомендация: провести занятия с членами комиссии по изучению условий зачисления периодов работы или службы в выслугу лет с проведением тестирования по результатам обучения. При неудовлетворительных оценках необходимо изменить состав комиссии.

Рассматривая методику внутреннего аудита, предлагаем применить принцип структурного соответствия разделов методики разделам программы внутреннего аудита. Каждый раздел

³ О мерах по реализации в Вооруженных Силах Российской Федерации постановления Правительства Российской Федерации от 5 августа 2008 г. № 583: приказ министра обороны Российской Федерации от 23.04.2014 № 255 (в ред. от 18.08.2016).

методики должен объединять операции, обладающие общими признаками и связанные одним процессом. Структура отчета должна соответствовать программе внутреннего аудита. Определяя процессы, подлежащие аудированию, необходимо учесть особенности бюджетного процесса, установленные Бюджетным кодексом Российской Федерации⁴. Казенные учреждения участвуют в бюджетном процессе в основном в качестве распорядителей или получателей бюджетных средств. При этом данный процесс заключается в составлении проекта сметы (планировании потребности в денежных средствах на следующий бюджетный период), ее утверждении и анализе полноты удовлетворения потребности. Если лимиты выделены в объеме, меньшем планируемых расходов, запланированные расходы необходимо привести в соответствие с утвержденной сметой и выделенными лимитами. Далее в ходе исполнения сметы обеспечивается результативное, эффективное и законное расходование бюджетных средств в пределах выделенных лимитов. На всех стадиях необходимо осуществлять контроль за исполнением сметы. Документальные свидетельства фактов хозяйственной жизни должны быть своевременно проведены по бюджетному учету, в установленные сроки должна быть составлена бюджетная отчетность.

С учетом вышеизложенного предлагаем формировать программу внутреннего аудита, проводить аудирование и документировать материалы внутреннего аудита по следующим разделам (процессам):

- последующий мониторинг. Он осуществляется в соответствии с международным профессиональным стандартом внутреннего аудита № 2500 «Мониторинг действий по результатам задания» и практическим указанием к нему [4]. В ходе последующего мониторинга оцениваются действия руководства казенного учреждения, направленные на устранение выявленных недостатков или совершенствование процессов в соответствии с информацией, полученной по результатам внутреннего контроля, рекомендациями и предложениями, сделанными службой

внутреннего аудита или внешними контролирующими органами;

- планирование. Составление и ведение бюджетной сметы;
- управление наличными денежными средствами;
- управление денежными средствами на лицевом счете Федерального казначейства;
- управление расчетами с подотчетными лицами;
- управление персоналом и оплата труда;
- управление личным составом, обеспечение денежным довольствием военнослужащих;
- иные выплаты военнослужащим и гражданскому персоналу;
- управление бюджетными обязательствами. Прием, санкционирование, погашение;
- осуществление закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных нужд;
- управление основными средствами;
- управление нематериальными активами;
- управление произведенными активами;
- управление материальными запасами;
- организация бюджетного учета;
- достоверность отчетности;
- организация внутреннего контроля.

В основном этот вопрос рассматривается в каждом разделе программы внутреннего аудита в части, касающейся конкретного исследуемого процесса, но он может исследоваться и с выделением в отдельный раздел, в особенности при наличии системных проблем.

Как установлено выше, структура отчета должна соответствовать программе внутреннего аудита, при этом документирование должно осуществляться непрерывно в процессе аудирования, а не начинаться по окончании контрольного мероприятия. Описывая тот либо иной процесс, необходимо указать информацию об общем объеме операций в денежном выражении, а также о размере выборки в денежном выражении и в процентном от общей совокупности. Указав объем операций в денежном выражении и размер выборки, необходимо описать организацию исследуемого процесса. Если процесс сложноструктурированный, со значительным количеством связей, рекомендуется описывать его не в текстовом формате, а в виде графика или таблицы. Описание должно быть

⁴ Бюджетный кодекс Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ (в ред. от 28.12.2016).

выполнено таким образом, чтобы пользователю отчета была понятна организация процесса, видны ошибки в организации или наоборот — элементы лучшей практики. В конечном итоге по результатам анализа организации процессов в казенных учреждениях федерального органа исполнительной власти служба внутреннего аудита должна рекомендовать внедрение лучшей практики во всех казенных учреждениях. Она может быть как полностью имплементирована как лучшая в каком-нибудь учреждении, так и сформирована из подпроцессов нескольких учреждений.

В ходе аудирования необходимо изучить, насколько внутренний контроль фактически обеспечил минимизацию реализации рисков, при этом выявление вероятных узких мест процесса зависит от профессионального опыта внутреннего аудитора. Если выявлена реализация риска, необходимо не только зафиксировать факт нарушения (ущерба, искажения), но и установить причины сбоя в процессе. Внесенная по результатам внутреннего аудита рекомендация должна быть направлена не только на устранение свершившегося факта, но и на уменьшение вероятности повторения. Документируя выявленные нарушения или искажения, необходимо придерживаться единого алгоритма описания. Вначале необходимо описать, что именно нарушено или искажено. Если проводится аудит соответствия, необходимо обязательно указывать, какие нормативно-правовые акты нарушены с детализацией до пункта, статьи. Если проводится операционный аудит, например, государственного контракта, документируется целесообразность закупки, обоснованность и достаточность требований к предмету закупки, анализ цен на идентичные закупаемые товары, работы, услуги — аналоги или тождественные предмету закупки у различных поставщиков. Обязательно указываются последствия нарушения. Последствия могут быть как в виде действительного ущерба или неэффективного использования бюджетных средств, так и в виде вероятности негативных событий. В аудиторском отчете (акте проверки) обязательно указывается краткое содержание объяснений или интервьюирования должностных лиц, действия которых

прямо или косвенно привели к нарушению, искажению. В случае если нарушение привело к ущербу и, как следствие, завышению фактических расходов, необоснованному списанию задолженности, искажению учета, влияющих на бюджетную отчетность, указывается, как нарушение повлияло на отчетность.

В связи с необходимостью систематизации результатов контрольного мероприятия, представленных членами аудиторской группы, численность которой может достигать 15 аудиторов, руководитель аудиторской группы должен проверить справки по результатам проверки, подписанные аудиторами. Справки оформляются в соответствии с требованиями к документированию и структуре, предъявляемыми к составлению аудиторского отчета (акту проверки) в разрезе вопросов программы внутреннего аудита, исследование которых непосредственно проводил тот или иной член аудиторской группы. Ссылки на рабочие документы по тексту справки должны осуществляться следующим образом. В числителе указывается номер справки (он присваивается в зависимости от количества членов аудиторской группы: 5 аудиторов — нумерация справок будет от 1 до 5), в знаменателе — номер рабочего документа в хронологической последовательности, например 1/1, 1/2, 1/3 и т.д. В общий аудиторский отчет вносится информация из справок с сохранением ссылок. К аудиторскому отчету и справкам обязательно составляется опись рабочих документов.

В целях повышения лаконичности и читаемости аудиторского отчета рекомендуются нормативно-правовые акты, на положения которых при документировании процессов, нарушений или искажений ссылается аудитор, указывать в перечне документов, приложенном к аудиторскому отчету. Перечень должен содержать полное, действительное наименование нормативно-правового акта и применяемое его сокращение, а сокращенное наименование документа приводится в аудиторском отчете. Например, в аудиторском отчете указывается: «...в нарушение требований пункта 3 Положения № 922...», а в перечне документов делается запись: «Положение об особенностях порядка исчисления средней заработной платы, утвержденное постановлением Правительства Российской

Федерации от 24 декабря 2007 года № 922 (по тексту — Положение № 922)».

Считается, что основной задачей внешних аудиторов является подготовка заключения о достоверности финансовой информации, представленной в отчетности, а внутренние аудиторы не выражают свое мнение о корректности и достоверности отчетности при оформлении аудиторского заключения. Указанное объясняется тем, что служба внутреннего аудита является структурным подразделением организации, формирующей отчетность. Как правило, главному распорядителю бюджетных средств подчинены казенные, бюджетные и автономные учреждения, при этом количество казенных учреждений превалирует. Большинство казенных учреждений ведут самостоятельную финансово-хозяйственную деятельность, сдают бюджетную отчетность как распорядители или получатели бюджетных средств. Службы внутреннего аудита в структуре главного распорядителя бюджетных средств являются внешним органом по отношению к подконтрольным казенным учреждениям. Следовательно, формирование и представление аудиторских выводов по результатам контрольных мероприятий являются хорошим способом доведения до главного распорядителя бюджетных средств информации о состоянии финансово-хозяйственной деятельности учреждений и организаций, находящихся в ведении главного распорядителя бюджетных средств. Выражение мнения по результатам контрольного мероприятия может быть модифицированным или без оговорок. Как правило, поскольку имеется ограничение масштаба работы аудиторской группы, связанное с необходимостью выборочной проверки фактов хозяйственной жизни из-за невозможности провести проверку сплошным способом в связи с ограниченным сроком проведения контрольного мероприятия, заключение модифицируется.

С учетом того, что в зарубежной и отечественной практике выражение мнения по результатам аудита отчетности — устоявшийся факт, нет необходимости в значительных изменениях видов заключений по результатам государственного внутреннего аудита казенных учреждений. По нашему мнению, целесообразно использовать как основу виды заключений,

установленные международными стандартами аудита. До конца 2016 г. действовали стандарты 700 «Отчет (заключение) независимого аудитора по полному комплексу финансовой отчетности общего назначения», 701 «Модификация отчета (заключения) независимого аудитора» [5, 6]. В соответствии с приказом Минфина России от 09.11.2016 № 207н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации» с 18.11.2016 вступили в силу и применяются с 01.01.2017 на территории Российской Федерации международные стандарты аудита 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности», 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении». Предлагаем следующие виды заключений по результатам проверок.

1. Безусловно положительное (без оговорок) — деятельность казенного учреждения, связанная с поступлением и расходованием финансовых и нефинансовых активов, проверена сплошным способом. Установлено, что внутренний контроль организован и эффективен, цели достигаются, бюджетные средства расходуются законно, результативно и эффективно. Сохранность нефинансовых активов обеспечена, используются нефинансовые активы законно, по целевому назначению. Факты хозяйственной жизни правильно и своевременно проводятся по бюджетному учету, бюджетная отчетность достоверна.

2. Условно положительное (с оговорками) — в ходе контрольного мероприятия не были исследованы все процессы, способные оказать существенное влияние на заключение. В процессе аудирования выявлены нарушения, искажения, случаи неэффективного расходования бюджетных средств или нефинансовых активов, однако ошибки в монетарном выражении не являются значительными по отношению к общему объему проверенных операций.

3. Негативное — в процессе аудирования выявлены существенные нарушения, искажения, случаи неэффективного расходования бюджетных средств или нефинансовых активов. Выявленные ошибки в монетарном выражении являются значительными по отношению к общему объему проверенных операций.

4. Отказ от выражения мнения — проверкой охвачен незначительный объем операций и репрезентативность выборки не позволяет сделать вывод о всей генеральной совокупности. Масштаб проверки существенно ограничен по другим причинам и также не позволяет выразить мнение, отсутствует бюджетный учет. В ходе контрольного мероприятия установлены обстоятельства, нарушившие независимость аудиторской группы, аудитора.

Подводя итоги, необходимо отметить, что сегодня внедрение государственного внутреннего аудита не носит системного характера, между тем являясь необходимым условием повышения

финансового менеджмента государственного сектора. Модернизация государственного внутреннего контроля и появление государственного внутреннего аудита — продиктованный временем шаг, требующий выработки единых правил и принципов организации и проведения внутреннего контроля и внутреннего аудита. Разработка и внедрение методики внутреннего аудита казенных учреждений вооружит государственных внутренних аудиторов конкретными приемами, готовым алгоритмом действий и пошаговой инструкцией по порядку действий при исследовании различных процессов, происходящих в казенных учреждениях.

Литература

1. Де Конинг Р. Государственный внутренний финансовый контроль: пер с англ. Постойна, 2007. 337 с.
2. Коррупция в госзакупках. URL: <http://good-tender.ru/poleznye-statii/52-korrupsiya-v-goszakupkakh> (дата обращения: 26.11.2016).
3. Крышкин О. Настольная книга по внутреннему аудиту: риски и бизнес-процессы. 2-е изд. М.: Альпина Паблишер, 2015. 477 с.
4. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита (Стандарты). М.: Некоммерческое партнерство «Институт внутренних аудиторов», 2016. 26 с. URL: http://www.iaa-ru.ru/international_professional_standards (дата обращения: 26.11.2016).
5. Международные стандарты аудита: учеб. для магистров / под ред. Ж.А. Кеворковой. М.: Юрайт, 2014. 458 с. Серия: Магистр.
6. Сборник Международных Стандартов Аудита, Выражения Уверенности и Этики. Алматы, 2007. 1260 с.

References

1. De Koning R. *Gosudarstvennyi vnutrennii finansovyi kontrol'*: per s angl. [Public Internal Financial Control, translated from English]. Postojna, 2007, 337 p. (in Russian).
2. *Korrupsiya v goszakupkakh* [Corruption in public procurement]. URL: <http://good-tender.ru/poleznye-statii/52-korrupsiya-v-goszakupkakh> (accessed: 26.11.2016) (in Russian).
3. Kryshkin O. *Nastol'naya kniga po vnutrennemu auditu: riski i biznes-protsessy*. 2-e izd. [The table-book on Internal Auditing: risks and business processes. The second edition]. Moscow, Al'pina Pablisher — Alpina Publisher, 2015, 477 p. (in Russian).
4. *Mezhdunarodnye professional'nye standarty vnutrennego audita (Standarty)* [International professional standards of internal auditing (Standards)]. Moscow, Nekommercheskoe partnerstvo «Institut vnutrennikh auditorov» — Non-commercial partnership “Institute of Internal Auditors”, 2016, 26 p. URL: http://www.iaa-ru.ru/international_professional_standards (accessed: 26.11.2016) (in Russian).
5. *Mezhdunarodnye standarty audita: ucheb. dlia magistrov / pod red. Zh.A. Kevorkovoi*. Seriya: Magistr [International Standards on Auditing: a textbook for postgraduates / edited by Zh.A. Kevorkova. Series “Master’s”]. Moscow, Iurait — Uright, 2014, 458 p. (in Russian).
6. *Sbornik Mezhdunarodnykh Standartov Audita, Vyrazheniia Uverennosti i Etiki* [The Collection of International Standards on Auditing, assurance expression and ethics]. Almaty — Almaty, 2007, 1260 p. (in Russian).