

ВОЗДЕЙСТВИЕ ПАНДЕМИИ
COVID-19 НА РОЛЬ И
МЕРОПРИЯТИЯ ВНУТРЕННЕГО
АУДИТА

Апрель 2020 г.

Copyright © 2020 PEMPAL IACOP

Все права защищены. Никакие части настоящей публикации не могут воспроизводиться, передаваться или распространяться в какой-либо форме без предварительного письменного разрешения СВА PEMPAL, за исключением некоммерческих видов использования, разрешенных законом об авторском праве. При любом видоизменении критериев, используемых в настоящей публикации, требуется включение цитаты с указанием того, что используется настоящее Руководство, но содержащиеся в нем критерии были видоизменены. Контакты: ia-cop@pempal.org.

PEM**PAL**

Сообщество по внутреннему аудиту (СВА)

T: +7 495 745 70 00 доб. 2002

E: IACOP@pempal.org

W: www.pempal.org



Выражение признательности

Практикующее сообщество по внутреннему аудиту (СВА) выражает признательность своим членам и международным экспертам за участие в интерактивном обсуждении и вклад в подготовку настоящего материала. Особенную благодарность хотелось бы выразить следующим коллегам: Арману Ватяну, руководителю программы PEMPAL, Департамент глобальной практики в области государственного управления, Всемирный банк, Всемирный банк; Эдит Немет, председателю исполнительного комитета СВА и руководителю Рабочей группы по внутреннему контролю начальник отдела ЦПГ, Министерство Финансов, Венгрия; Джеймсу Паттерсону, международному эксперту в области внутреннего аудита; Жан-Пьеру Гарриту, консультанту Всемирного банка, член Комитета ЕК по развитию аудита; бывший председатель Международного совета ИВА; Манфреду ван Кестерену, руководителю аудита в Службе аудита центрального правительства Нидерландов; Натану Паджету, главному внутреннему аудитору Государственного агентства внутреннего аудита, Великобритания; Нонтандо Миеза, директору управления, Главное управление внутреннего аудита, Национальное казначейство, Министерство Финансов, ЮАР; Ричарду Маггсу, консультанту Всемирного банка; Руслане Рудницкой, международному эксперту в области внутреннего аудита, Национальная академия финансов и экономики, Нидерланды.



Информация о программе PEMPAL и СВА

Сеть «Взаимное обучение и обмен опытом в сфере управления государственными финансами» (PEMPAL) – платформа взаимного обучения, которая облегчает обмен профессиональным опытом и знаниями между специалистами-практиками в области государственных финансов из стран региона Европы и Центральной Азии. Она стартовала в 2006 году, и способствует совершенствованию практики управления государственными финансами в странах-участницах благодаря формированию и распространению информации о передовом опыте и результатах его применения.

Работа программы построена вокруг деятельности трёх тематических сообществ:

- Бюджетное сообщество,
- Казначейское сообщество и
- Сообщество по внутреннему аудиту.

Главная задача СВА – оказывать содействие странам-участницам в формировании современных и эффективных систем внутреннего аудита, отвечающих международным стандартам и передовой практике, что необходимо для обеспечения грамотного управления и подотчётности в государственном секторе.

Ключевыми донорами программы и партнёрами по развитию являются Государственный секретариат Швейцарии по экономическим вопросам (SECO), Министерство финансов Российской Федерации и Всемирный банк. Национальная академия финансов и экономики Нидерландов вносит нефинансовый вклад.



В основу данной работы легли материалы и результаты интерактивного обсуждения, которое состоялось 20 апреля 2020 года, и в котором приняли участие члены СВА и международные эксперты по соответствующей тематике. Целью было проанализировать воздействие пандемии COVID-19 на характер работы в сфере внутреннего аудита. С докладами выступили представители четырёх стран, - Нидерландов, Украины, ЮАР и Великобритании, после чего участники смогли задать вопросы докладчикам. Программа мероприятия приведена в Приложении. Ознакомиться с более подробной информацией, а также с презентациями, представленными в ходе обсуждения, можно на странице мероприятия на сайте PEMPAL.¹

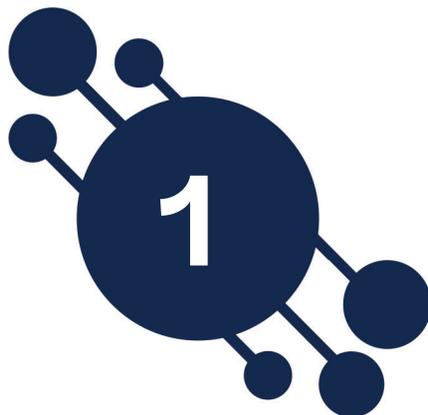
Другие «продукты знаний», разработанные СВА, включают в себя «Модель руководства по передовым практикам внутреннего аудита»; «Модель руководства по профессиональному развитию внутренних аудиторов»; «Свод знаний внутреннего аудита»; «Оценка риска при планировании аудита»; «Сотрудничество между органами аудита в государственном секторе и органами финансовой инспекции»; «Руководство по оценке и повышению качества»; и «Руководство PEMPAL по внутреннему аудиту: демонстрация и измерение добавленной ценности». Они доступны на сайте: www.pempal.org.

Апрель 2020 г.

“ Это не конец. Это даже не начало конца. Но это, возможно, конец начала.”

— Уинстон Черчилль

¹ <https://www.pempal.org/events/internal-audit-during-covid-19-pandemic-smart-interactive-talk-sit>



ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ

1.1. Общая информация

С конца декабря 2019 года прошло чуть более трёх месяцев, однако из-за новой коронавирусной инфекции (COVID-19) нам пришлось изменить то, как мы живём, работаем и общаемся, чтобы попытаться остановить беспрепятственное распространение этого крайне контагиозного заболевания.

Пандемия COVID-19 требует чрезвычайных действий от правительств как развитых, так и развивающихся стран. Такие действия включают в себя наращивание возможностей системы здравоохранения по мере распространения вирусной инфекции; выработку новых норм (дистанционного) взаимодействия в обществе; а также предоставление существенной финансовой помощи гражданам и компаниям, которые непосредственно затронуты этим заболеванием и мерами по борьбе с распространением.

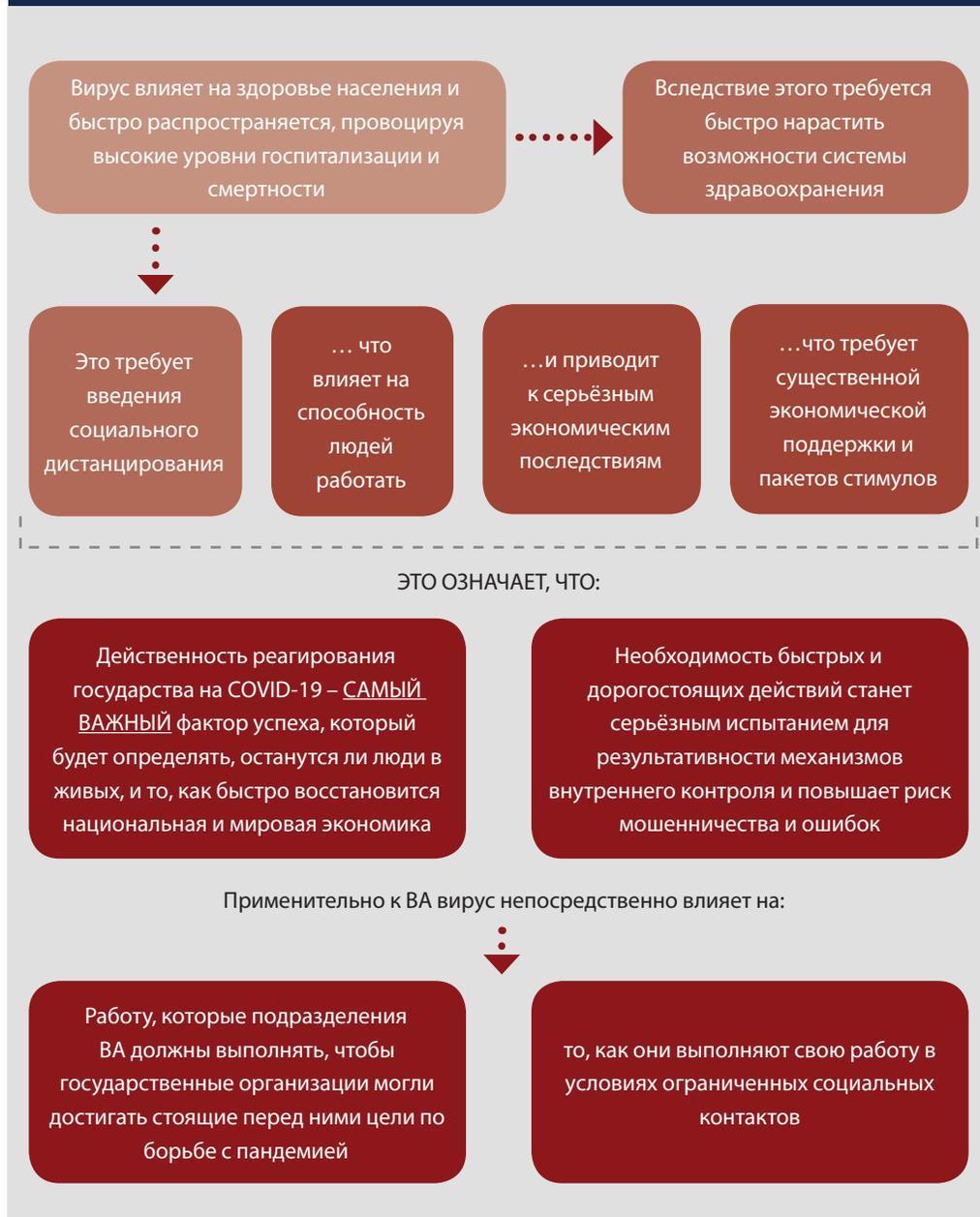
Гражданам больше, чем когда-либо прежде, нужна эффективная работа государства: только оно способно решать проблемы для здоровья населения и экономики, обусловленные COVID-19. При этом требования самоизоляции меняют характер функционирования государственных организаций; гораздо большее значение приобретает удалённый режим работы.

Пандемия влияет на работу внутренних аудиторов разными способами. Ключевые вопросы, которые непосредственно сказываются на функционировании служб ВА, включают в себя следующие:

- Какие изменения необходимо внести в планы и программы работы внутреннего аудита?
- Как внутренние аудиторы могут применить гибкий подход к выполнению работы и составлению отчётности, чтобы быстрее выполнять критически важные аудиты мер чрезвычайного реагирования, которые предпринимаются государством?

- Каким образом работа «на удалёнке» скажется на подходах работы аудиторов?
- Как необходимость оперативного реагирования в интересах страны скажется на механизмах внутреннего контроля?

Рисунок 1. Пандемия COVID-19 – воздействие на государственный сектор и внутренний аудит



1.2. Основные задачи и вопросы

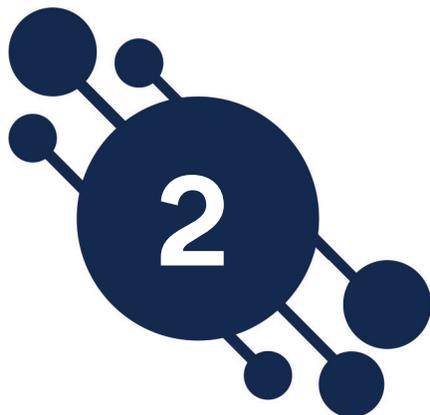
Анализируя реакцию на изменившиеся обстоятельства работы в период пандемии COVID-19, члены PEMPAL отметили следующие задачи и вопросы высокого уровня:

- Ситуация необычна. Никто не был готов к пандемии. Подразделениям внутреннего аудита (ВА) следует адаптироваться к новым условиям, действовать инициативно и рассматривать подходящие варианты функционирования.
- Необходимо сместить акцент в работе внутренних аудиторов на предварительный этап, - предоставление консультационных услуг руководству, которое работает в режиме кризиса. Внутренним аудиторам следует быть заметными и активными.
- В режиме удалённой работы регулярное взаимодействие с клиентами, персоналом и заинтересованными сторонами приобретает ещё большее значение.
- Удалённый режим работы сопряжён с повышенным риском в части кибербезопасности; кроме того, может потребоваться дополнительная инфраструктура, - ноутбуки для внутренних аудиторов, соответствующие мощности по обработке данных для обеспечения надёжной связи. В некоторых странах удалённый доступ к системам работы с данными может быть затруднён.
- Требуется гибкий подход к планированию аудита, готовность к манёвру ресурсами и смене мероприятий с учётом рисков и приоритетов. Необходимо оперативно принимать решения о прекращении аудитов, которые больше не относятся к числу приоритетных. Кроме того, внутренним аудиторам нужно пересмотреть незакрытые замечания, чтобы убедиться в том, что они сохраняют свою актуальность.
- Нельзя поступаться качеством проводимых аудитов. Ограничения в части работы, которую можно выполнить, должны отражаться в виде соответствующего сокращения охвата, представленного в заключении; не следует отказываться от вынесения заключения, что практически бесполезно для действующего в сложных условиях руководства.
- Во время кризиса изменится характер внутреннего контроля: потребуются выдерживать тонкое равновесие между тем, чего требуют приоритеты операционной деятельности и требованиями финансового контроля. Вследствие иного применения механизмов контроля изменится и степень риска. В этой связи руководством могут быть востребованы консультации внутренних аудиторов.
- Необходимо продумать стратегии внутреннего аудита по завершении пандемии.
- Пандемия заставляет внутренних аудиторов работать по-другому (в удалённом режиме, более активно применяя информационные технологии). Благодаря этому могут появляться возможности пересмотреть характер функционирования ВА в перспективе, с внедрением подходов, которые были бы более эффективны, удобны и экологичны (меньше поездок). Руководители служб ВА не должны упускать из виду положительный эффект от изменений, реализованных в связи с пандемией.

1.3. Основные аспекты в работе внутренних аудиторов в период пандемии

Далее в работе более подробно рассматриваются три основных аспекта в работе внутреннего аудита в период пандемии:

- Что следует делать подразделениям ВА, чтобы помочь своим клиентам преодолевать риски, спровоцированные вирусной инфекцией: необходимость переноса акцента в работе внутренних аудиторов; важность мониторинга изменений во внутреннем контроле; в какой мере следует помогать клиентам отслеживать риск в пяти ключевых областях.
- Каким образом будет меняться организация работы внутренних аудиторов вследствие пандемии: факторы, влияющие на характер функционирования подразделений ВА в период кризиса; проблемы и возможности, связанные с новой формой организации работы (в удалённом режиме).
- Факторы, воздействующие на разных участников процесса внутреннего аудита в государственном секторе: руководителей подразделений ВА, центральные подразделения по гармонизации (ЦПГ), высшие органы аудита (ВОА) и аудиторские комитеты.



ЧТО СЛЕДУЕТ ДЕЛАТЬ ВНУТРЕННИМ АУДИТОРАМ, ЧТОБЫ ПОМОГАТЬ КЛИЕНТАМ ПРЕОДОЛЕВАТЬ РИСКИ, СПРОВОЦИРОВАННЫЕ COVID-19

В период, когда многие организации функционируют в режиме кризиса, некоторые из руководителей первой и второй линии могут посчитать, что внутренний аудит (который относится к третьей линии обороны) утратил актуальность. Однако представляется, что, когда системы и мероприятия государственного сектора вынуждены действовать в стрессовых условиях, внутренний аудит оказывается наиболее востребованным. Текущая деятельность внутренних аудиторов должна показывать пользу и актуальность внутреннего аудита.

Впрочем, сейчас не время работать по-старому. Соответственно, руководителям подразделений ВА следует очень тщательно продумывать, какую работу нужно выполнять, чтобы помочь государственным организациям достичь стоящие перед ними цели во время кризиса. Также им нужно проанализировать, каким образом они будут фактически выполнять свои функции в условиях существенных ограничений на личные контакты.

2.1. Перенос акцента в работе внутренних аудиторов: консультирование на опережение

Одно из важных соображений можно сформулировать так: внутренние аудиторы должны перенести акцент в своей работе, переключившись с выполнения аудиторских

заданий, целью которых является предоставление гарантий, к заданиям с целью предоставления рекомендаций и консультаций, ориентированных на будущее. Такой перенос акцента и примеры консультаций представлены на Рисунке 2.

В Нидерландах представители Центральной службы внутреннего аудита присутствуют на заседаниях антикризисных групп. В этой ситуации ВА выступает в роли критически настроенного друга, способного предоставить консультации относительно рисков, которые следует учесть, а также сообщать руководству то, что ему необходимо знать, а не то, что оно хотело бы услышать. Действительно, в контексте Нидерландов такая роль на подготовительном этапе в условиях кризиса – оптимальный способ обеспечивать эффект уже сейчас. Однако этим работа не ограничивается. Там, где это

Рисунок 2. Пандемия COVID-19 – перенос акцента в работе внутренних аудиторов

ПРИОРИТЕТЫ ДО ПАНДЕМИИ	НОВЫЕ ПРИОРИТЕТЫ	ПРИМЕРЫ
Последующее обеспечение уверенности в достаточности и действенности механизмов ВК	Консультационная работа с ориентиром на будущее и консультации руководству	Специалисты ВА включены в состав министерских антикризисных групп (Нидерланды)
Аудиты экономии, эффективности и результативности использования ресурсов	Консультационные задания с ориентиром на будущее по запросу руководителей и по приоритетным вопросам	Сигналы со стороны аудита (Нидерланды)
Консультационные задания с ориентиром на будущее по запросу руководителей и по приоритетным вопросам	Аудиты экономии, эффективности и результативности использования ресурсов	Ситуативные обзорные проверки по запросу руководства (Украина)
Консультационная работа с ориентиром на будущее и консультации руководству	Последующее обеспечение уверенности в достаточности и действенности механизмов ВК	Включение и прикомандирование сотрудников к операционным группам (Великобритания)
		Помощь в информировании представителей госсектора о воздействии вируса (ЮАР)

возможно, аудиторы продолжают обеспечивать уверенность (благодаря применению информационных технологий), и проводят тесты/контрольные мероприятия/аудит на предмет соблюдения требований и норм, чтобы убедиться, что средства использованы в соответствии с требованиями.

При переходе к такого рода работе, когда акцент ставится на предоставлении консультаций, необходимо помнить, что это может сказаться на независимости внутреннего аудита; поэтому важно очень аккуратно формулировать предоставляемые консультации. Аудиторы должны грамотно решать эту задачу. Их действия должны быть актуальными. Гибкость и готовность оперативно реагировать – лучший способ обеспечить необходимый уровень независимости. Важно, чтобы службы ВА имели необходимые компетенции и навыки, позволяющие формулировать надёжные рекомендации. Им не нужно «геройствовать», но вместе с тем руководство не должно иметь возможности заявить: «А где был внутренний аудит во время пандемии?»

Опыт ряда стран указывает на то, что при более низком уровне развития государственного сектора внутренним аудиторам сложнее выполнять функцию консультирования на предварительном этапе.

2.2. Важность мониторинга изменений во внутреннем контроле

В период пандемии от центральных министерств и ведомств требуется оперативно осуществлять программы поддержки наиболее пострадавших категорий населения. Вследствие значительных объёмов такой помощи и скорости, с которой государству требуется её предоставлять, повышается риск мошенничества и ошибок, и системы внутреннего контроля вынуждены действовать в условиях крайнего напряжения.

Однако внутренний контроль не существует сам по себе. Он – средство достижения целей организации. Во время управления кризисом организации необходимо выдерживать тонкий баланс между краткосрочными контролями, которые можно смягчить, и долгосрочными контролями, которые должны сохраняться. Так, в больницах существуют нормативы и стандарты по использованию средств индивидуальной защиты при проведении лечения. Вместе с тем, когда стационары работают на пределе возможностей и существует непосредственная угроза жизни пациентов, можно пойти на смягчение этих стандартов. При этом в более долгосрочной перспективе такой подход к контролю не может считаться обычным.

Внутренние аудиторы имеют значительный опыт в оценке действенности внутреннего контроля. Поэтому в этой области их компетенция и навыки позволяют предоставлять столь необходимую поддержку и обеспечивать уверенность руководителей операционных подразделений (например, в отношении степени риска и актуальности используемых механизмов контроля).

Обычно в ходе аудита механизмов внутреннего контроля оценивается, позволяет ли их структура (теоретически) работать с внутренне присущими рисками. Затем в ходе тестов определяется, работают ли эти механизмы ожидаемым образом. Сейчас, в условиях удалённой работы, можно проанализировать то, как выстроена система внутреннего контроля, однако провести её тестирование, чтобы убедиться в её работоспособности, может быть сложно. При этом для внутренних аудиторов неприемлемо просто заявить об отказе выносить заключение. Вместо этого следует предоставить заключение об ограниченном соответствии только в отношении того, как выстроены механизмы контроля и никогда не идти на компромиссы в части качества подтверждения соответствия.

2.3. Помощь клиентам в анализе рисков, присутствующих в пяти ключевых областях

Всем государственным структурам (а потому и подразделениям ВА) придётся столкнуться с дополнительными рисками, вызванными пандемией COVID-19. Для служб ВА было бы целесообразно в своём взаимодействии с министерствами, департаментами и ведомствами сосредоточиться на рисках, связанных с пятью областями:

- Персонал
- Операционная деятельность
- Цепочка поставок (система снабжения)
- Управление финансами
- Технология/Безопасность

Персонал

Здоровье и благополучие сотрудников в период пандемии - один из ключевых рисков, а также необходимое условие для продолжения управления рисками в других областях. Министерством, департаментам и ведомствам следует:

- Оценивать риск и регулярно анализировать результаты такой оценки, чтобы обеспечить персоналу и подрядчикам безопасное место работы, включая соблюдение правил гигиены и должное снабжение индивидуальными средствами защиты.
- Оказывать поддержку сотрудникам, находящимся в группе повышенного риска из-за состояния здоровья, которое может потребовать от них защиты от возможного заражения вирусной инфекцией. Разработать и осуществлять планы,

предусматривающие сокращение поездок и по возможности организовать работу в удалённом режиме. Крайне важным будет использовать технологии, позволяющие продолжать работу без непосредственного физического контакта.

- Чётко проинструктировать персонал о том, когда необходимо приходиться на работу, и когда этого не требуется. Регулярно обновлять эти инструкции с учётом меняющейся обстановки и качественной управленческой информации.

Операционная деятельность

Организации задействуют элементы планов по обеспечению непрерывности деятельности. Эти элементы лягут в основу их мер реагирования. При этом не все планы могли предвидеть ситуацию, которая была бы столь же масштабной, сложной и потенциально продолжительной, что и текущая. Кроме того, не все планы проходят проверку реальной жизнью. Министерствам, департаментам и ведомствам следует:

- Проявлять гибкость и без сожаления менять приоритеты.
- Пересматривать ключевые цели в свете текущей информации.
- Сопоставлять привычные подходы с новыми требованиями и сменившимися приоритетами.
- Проводить оценку риска с учётом воздействия на ключевые цели, готовить и выполнять планы реагирования, включая меры в краткосрочной перспективе.
- Формировать междисциплинарные группы, охватывающие разные операционные направления и функции: это позволяет оценивать проблемы и варианты их решения в комплексе. Моделировать, проводить стресс-тесты, уяснять последствия различных сценариев.
- Уполномочивать выделенных сотрудников на оперативное принятие решений.

Цепочка поставок (система снабжения)

Поставщики тоже задействуют элементы своих планов обеспечения непрерывности деятельности. Министерствам, департаментам и ведомствам следует:

- Выяснить, как ключевые поставщики намерены поддерживать свою цепочку поставок, а также определить критические допущения в части обеспечения непрерывности деятельности, на которых строятся такие планы.
- Подробно изучить критические процессы, получая больше информации от поставщиков, чтобы оценить потенциальные риски в связи с невыполнением обязательств или прекращением оказания услуг.
- Уяснить, как действуют их контракты, и обеспечить сохранение безопасности прозрачности при использовании других поставщиков.

Управление финансами

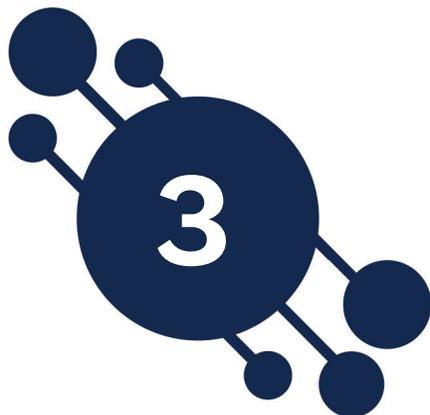
По-прежнему важно поддерживать эффективное управление финансами в соответствии с требованиями, а также обеспечивать отдачу от ресурсов; столь же важно сохранять доверие и прозрачность, используя для этого отчётность. Министерствам, департаментам и ведомствам следует:

- Предусмотреть возможность по-прежнему совершать необходимые платежи, поддерживать работу компаний и оплачивать работу сотрудников и поставщиков.
- Использовать анализ сценариев, чтобы рассмотреть положение дел с ликвидностью и провести соответствующий стресс-тест, подготовить план реагирования и обеспечить наличие достаточных денежных средств.
- Предусмотреть, чтобы разработка и внедрение расширенных или новых платёжных механизмов (включая субсидии и займы) поддерживались эффективными процессами управления риском, в том числе – риском мошенничества.
- Обеспечить ясность относительно допущений, сценариев и оснований, на которых строятся последние прогнозы и оценки. С учётом возникающих проблем в операционной сфере и принимаемых решений прогнозы будут необходимо пересматривать; тем не менее, они по определению будут более неопределёнными, возможно - краткосрочными, основанными на различных сценариях.

Технология/Безопасность

В рамках реагирования на COVID-19 для сокращения масштабов распространения вируса значительная часть работы по определению будет выполняться в удалённом режиме. Организации сталкиваются с беспрецедентным ростом трафика при удалённом подключении к сетям. Периодические или длительные сбои, связанные с использованием технологий, усугубятся. Министерствам, департаментам и ведомствам следует:

- Проверить функционирование сетей под нагрузкой, чтобы убедиться в их работоспособности при увеличенном объёме трафика.
- Добиться понимания, выделения в качестве первоочередных и – по возможности – поддержания систем, критически важных с точки зрения операционных приоритетов.
- Обеспечить, чтобы при работе из дома соблюдались стандарты защиты и безопасности данных.
- Обеспечить регулярную установку обновлений и патчей безопасности.
- Добиться того, чтобы персонал понимал важность сохранения бдительности, и помнил о том, что открывать приложения и ссылки из ненадёжных источников опасно.
- Организовать мониторинг возможных атак, обусловленных работой из дома.



ВОЗДЕЙСТВИЕ НА ОРГАНИЗАЦИЮ РАБОТЫ ВНУТРЕННИХ АУДИТОРОВ

В этом разделе мы рассматриваем то, как из-за пандемии изменится организация работы внутренних аудиторов. Анализируются основные факторы, влияющие на работу подразделений ВА (планирование, управление риском, работа в удалённом режиме, коммуникация и отчётность/ невыполненные рекомендации) и обозначаются некоторые из проблем и возможностей, присутствующих в каждой из этих областей.

Как правило, главным показателем эффективности подразделения внутреннего аудита является выполнение плана аудита. Однако все планы строятся на допущении, согласно которому работа будет выполняться в обычном режиме. Во время пандемии большинство организаций действуют в режиме «выживания» или управления кризисом, и поэтому внутренним аудиторам следует корректировать свои приоритеты. Можно ожидать что подразделения ВА, которые будут придерживаться прежних планов, не смогут выстроить свою работу так, чтобы она отвечала новым условиям.

Во время кризиса внутренние аудиторы должны следовать принципу «не навреди». Он всегда учитывался при определении времени проведения аудита. Так, в ситуации, когда подразделение, ответственное за финансы, готовит годовые отчеты, аудит финансовой деятельности обычно не проводится. Подразделению внутреннего аудита следует отложить проведение аудитов по тем направлениям, где сложилась особенно трудная ситуация.

Аудиторские задания следует сосредотачивать на ключевых вопросах. В нынешней ситуации аудиторы не могут работать так, как они привыкли. Определяя объём аудита, необходимо выделить самые важные элементы (особенно в областях, не связанных с COVID-19), и сосредоточивать своё внимание только на них. Мало кого из руководителей заинтересует предложение рассмотреть вопросы, касающиеся ближайших 3-6-9 месяцев, которые «неплохо было бы проанализировать». Кроме того,

Рисунок 3. Воздействие на плановую работу аудита

ЗАДАЧИ

Ситуация необычна. Планы аудитов основаны на обычной модели работы. При этом государственные организации действуют «в режиме выживания», и потому подразделениям ВА необходимо пересмотреть свои приоритеты.

Следует гибко подходить к планированию аудита: при необходимости менять приоритеты и мощности, но всегда информировать заинтересованные стороны (Нидерланды)

Переход на квартальные планы, отражающие меняющиеся приоритеты (Великобритания)

Пересмотр всех начатых аудитов: полная или частичная отсрочка проведения тех, что не являются приоритетными

ПРОБЛЕМА

Неясно, как долго продлится период самоизоляции

ВОЗМОЖНОСТЬ

Необходимо продумать стратегии на период после кризиса

в аудиторских заключениях следует рекомендовать устранение нарушений только в наиболее важных случаях. Во всех остальных ситуациях такие рекомендации будут встречены обвинением в том, что «аудиторы не живут в реальном мире».

Годовой план аудита скорее всего потребует корректировки с учётом сложившейся ситуации и требований стандартов ВА. Когда конкретные обстоятельства (например, пандемия) не позволяет подразделениям ВА выполнять свой план так, как это было намечено, руководителям соответствующих подразделений следует повторно оценить риски, связанные с вселенной аудита. Такой подход отвечает передовой практике и полностью соответствует международным стандартам. В отсутствие полной автоматизации процессов работы с данными масштабное тестирование может оказаться невозможным. Тем не менее, аудит должен позволять вынести суждение о том, насколько уместен дизайн контролей. Затем внутренние аудиторы могут предоставить заключение об ограниченном соответствии в промежуточном отчёте. На более позднем этапе аудитор может продолжить тестирование того, как реализованы механизмы контроля, и завершить работу над полным вариантом отчёта, содержащим полноценное заключение о соответствии.

Рисунок 4. Воздействие на управление риском**ЗАДАЧИ**

Анализ новых рисков (ИТ, внутренний контроль/непрерывность деятельности) и включение их в пересмотренные стратегии управления рисками

Уяснить новые риски/проекты и их профиль риска

ПРОБЛЕМА

Государственный сектор не был готов к пандемии. Имелись сценарии обеспечения непрерывности деятельности, но они не предполагали таких масштабов чрезвычайной ситуации (напр., не учитывалось воздействие на здоровье населения). В итоге вместо управления риском стало осуществляться антикризисное управление. Такая ситуация характерна для всех.

ВОЗМОЖНОСТЬ

Многие подразделения ВА говорили другим о необходимости планов обеспечения непрерывности деятельности, но сами их не имели. Это – существенный пробел, который необходимо устранить с учётом опыта, полученного во время пандемии COVID-19.

Пандемия COVID-19 снова высветила проблему «неспособности представить последствия», характерную для многих процессов управления риском. Именно это стало одним из уроков трагедии, связанной с нападением террористов на Всемирный торговый центр в Нью-Йорке в 2001 году, и представляется, что многие организации столкнулись с этой проблемой в связи с пандемией и её катастрофическими последствиями. Сейчас эта задача не относится к числу приоритетных, но большинству организаций, которых буквально оглушило происходящее, следует выбрать подходящее время и критически проанализировать то, как у них организованы процессы управления риском.

С учётом обозначенной проблемы пандемия стала для многих организаций государственного сектора настоящим шоком. Необходимо задаться вопросом о том, почему системы управления риском в такой ситуации оказались несостоятельными. Также представляется очевидным, что системы обеспечения непрерывности деятельности не содержали указаний о том, как действовать при введении всеобщих карантинных мер. В качестве примера можно привести опыт Великобритании: обработку данных осуществляли внешние подрядчики из Индии, и когда в этой стране тоже прибегли к карантинным мероприятиям, государственные структуры Великобритании потеряли доступ к собственным данным.

Рисунок 5. Воздействие работы в удалённом режиме**ЗАДАЧИ**

Уяснить, что разрешено при использовании ИКТ-инструментов, а что (и это ещё важнее) – нет (Нидерланды)

Оптимизировать использование имеющихся ресурсов, напр., Microsoft Teams, Skype и Zoom

При аудите по-прежнему используется обязательный ИКТ-инструментарий. Интервью проводятся средствами видеоконференцсвязи, для работы с чувствительной информацией применяются защищённые каналы.

ПРОБЛЕМЫ

Отсутствие интеграции финансовых систем, разобщённость информации (ЮАР). Необходима большая пропускная способность каналов для обеспечения работы в удалённом режиме (Нидерланды)

Сложности с получением доказательств из-за отсутствия доступа к необходимым инструментам. Невозможность выполнять задания, так как ВА не располагают методикой проведения аудита в удалённом формате – в большинстве случаев аудит основан на работе с документами (Украина)

ВОЗМОЖНОСТЬ

Благодаря опыту в удалённом режиме можно в перспективе организовать работу более эффективно – что положительно скажется на моральном состоянии персонала и на состоянии окружающей среды (меньше поездок)

Из-за масштабного перехода к работе в удалённом режиме (даже если подобный опыт имелся в прошлом) возникают дополнительные проблемы, требующие внимания руководства. К таким проблемам относятся психологические последствия отсутствия тесного контакта с коллегами и повышенная раздражительность, вызванная необходимостью постоянно находиться в четырёх стенах. Кроме того, в такие периоды требования самоизоляции распространяются на всех членов семьи, и поэтому сотрудники, имеющие многочисленные (большие) семьи, могут быть неспособными к эффективной работе в обычное рабочее время. Те, кто живёт одиноко, могут особенно остро ощущать чувство оторванности от мира; они были бы рады общению с менеджерами и клиентами по рабочим вопросам и нуждаются в нём.

В Великобритании действует политика, согласно которой аудиторам ставят цели, которые необходимо достичь по работе, но при этом сотрудникам разрешено выполнять в течение дня такой объём работы, с которым они способны справиться, и работать в удобное для себя время. Такой подход обеспечивает баланс между работой и личной жизнью. Важно понимать, что при продлении сроков самоизоляции у людей могут возникать различные проблемы, связанные с физическим и психическим здоровьем. Руководителям подразделений ВА следует учитывать это обстоятельство и помогать

Рисунок 6. Воздействие на характер взаимодействия подразделений ВА с сотрудниками, клиентами и заинтересованными сторонами

ЗАДАЧИ

Поддерживать тесный контакт с ключевыми заинтересованными сторонами и клиентами

Активизировать усилия по установлению регулярных контактов со всем персоналом – запланировать совещания с коллегами, разработать способ для представления отчётности

Рассмотреть возможность применения новых и инновационных способов взаимодействия с клиентами, расположенными в разных местах, напр., посредством Zoom, Skype

ПРОБЛЕМЫ

Ограниченные ресурсы, т.е. слабое развитие сетей связи и высокая стоимость данных (ЮАР)

Обеспечение соответствия ПО, поддерживающего работу сетей связи, корпоративным стандартам безопасности (Нидерланды). С учётом этого в качестве предписанных к обязательному использованию средств связи в Нидерландах выбраны Webex и Skype for Business.

ВОЗМОЖНОСТИ

Инвестиции в ПО для внутреннего аудита и в формирование ИКТ-компетенций (ЮАР)

Апробирование новых способов взаимодействия с персоналом, которые могут применяться в будущем (напр., интернет-площадки для проведения совещаний)

справляться с возможными проблемами. В такой ситуации может быть полезным постоянно чем-либо занимать персонал.

Удалённый режим работы окажет влияние на то, какое тестирование можно будет проводить в ходе аудита. Так, физические проверки станут невозможными. Вместе с тем, данное обстоятельство не должно сказываться на качестве аудита. Если подразделения ВА не имеют возможности выполнять свою работу с достаточным качеством, то им следует отложить её до тех пор, когда такая возможность появится. Им следует искать новые способы для поддержания связи с клиентами, например, посредством платформ Zoom и Skype.

В Нидерландах для подписи отчётов используется электронная цифровая подпись (ЭЦП). По-прежнему применяется аудиторское ПО, что обеспечивает наличие аудиторского следа в отношении проделанной работы.

Рисунок 7. Воздействие на отчётность и незакрытые замечания

ЗАДАЧИ

Необходимость иначе представлять отчётность, так как у руководства не будет времени, чтобы знакомится с традиционными отчётами

Необходимость поиска инновационных способов представления отчётности руководителям, которые загружены гораздо сильнее и работают в кризисном режиме

Приведены 4 примера различных форматов представления отчётности: «тепловая карта» аудита, «информационная панель» проекта, наглядное представление (визуализация) процессов и схема обеспечения проекта

Проанализировать все незакрытые замечания. Определить, какие следует завершить (и к какому сроку), а какие можно отложить

ПРОБЛЕМА

Необходимо убедить руководство в преимуществах новых способов представления отчётности

ВОЗМОЖНОСТЬ

Проверить на практике новые способы гибкого и более краткого представления отчётности, которые можно было бы задействовать в перспективе

Во многих странах подразделения ВА не могут выполнять аудиторские задания. Они не располагают методикой для проведения аудита дистанционно, - большинство методов предполагают работу с документами.

Во многих странах для связи с сотрудниками, клиентами и заинтересованными сторонами гораздо активнее стали использовать информационные технологии. Однако в некоторых из них могут иметься практические ограничения в развитии сетей связи: у людей может не быть ноутбуков, доступа к беспроводным сетям связи из дома; кроме того, стоимость передачи данных может оказаться высокой.

Вообще, во время кризиса руководителям следует уделять больше времени для непосредственного контакта с сотрудниками. Целью должно стать общение со всеми непосредственными подчинёнными не реже одного раза в неделю; для этого можно использовать специально созданные интернет-страницы, блоги ЦПГ и руководителей служб ВА, утренние планёрки и интернет-опросы. Центральная служба внутреннего аудита Нидерландов выделила ресурсы для разработки большего количества интернет-курсов, часть из которых готовится в сотрудничестве с организациями, проводящими обучение; это делается для того, чтобы персонал мог постоянно поддерживать и повышать уровень своих профессиональных навыков.

Руководителям, которые действуют в «режиме выживания» или кризисного управления, нужна оперативная и точная информация. Аудиторы могут опробовать разные способы представления своих выводов, получать отзывы и при необходимости вносить коррективы. Ниже приведены четыре формы представления отчётности:

«Тепловая карта» аудита

«Тепловая карта» аудита представляет процесс поэтапно. Показаны ключевые механизмы контроля, которые были протестированы, с применением цветовой кодировки по типу «светофора» (рисунок 8).

Информационная панель проекта

Информационная панель проекта использует «светофорную индикацию» в отношении всех этапов проекта, благодаря чему руководители могут сосредоточить внимание на менее благополучных областях (рисунок 9).

Наглядное представление (визуализация) проекта

Наглядное представление (визуализация) проекта показывает связи между различными этапами процесса, и позволяет выявить процессы, которые обойдены или приносят ограниченную пользу (рисунок 10).

Схема обеспечения проекта

Схема обеспечения проекта облегчает ознакомление с ролью различных подразделений

в проекте, какого рода уверенность они обеспечивают, и где может потребоваться более высокая степень уверенности (рисунок 11).

Рисунок 8. Пример «тепловой карты» аудита

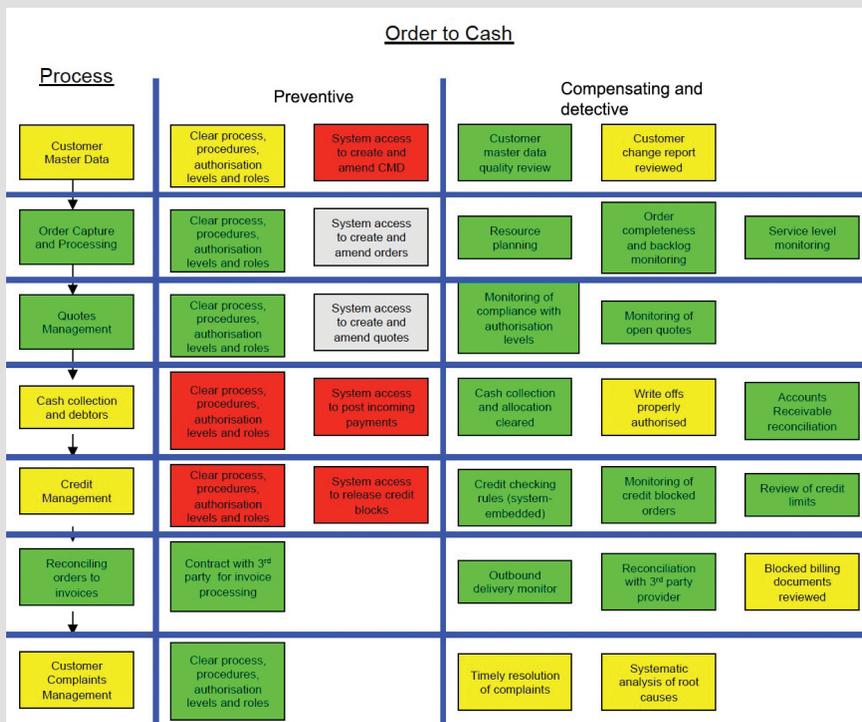


Рисунок 9. Пример информационной панели проекта

Risk area	Rating	
Business case & Requirements		Business Case with formal approval. Assurance provided at all levels
Risk Management		Risks managed at all levels and on corporate risk register.
Resource & Scheduling		Initial project resources established, however resources for peak periods not yet defined and key stakeholders to support this yet to be engaged and no second or third line assurance.
Project Management		Assurance through project team and third line through Internal Audit on a cyclical basis. No involvement by Corporate Programmes
Supplier Management		First and Second Line through Project team and Senior Managers with relationships with vendors. Third line through supplier reviews.
Testing		First line and third line. Lack of second line which would have been useful in a technical area
Finance & Benefits		All levels of assurance
Crisis & Reputational		Some elements of second line through consultation with Corporate Communications
Implementation		Lack of second line assurance in a highly technical area.
DR/BCP		Second line assurance through business resilience not in place. Some third line through Internal Audit.

Также службам ВА следует пересмотреть выданные ранее рекомендации, по которым не были предприняты необходимые действия (их часто называют «незакрытые замечания»). Не стоит подвергать руководство стрессу, используя неизменные критерии при рассмотрении не выполненных рекомендаций. Приоритеты уже изменились, и внутренним аудиторам следует проанализировать актуальность прежних рекомендаций в текущих условиях.

Рисунок 10. Пример наглядного представления (визуализации) проекта

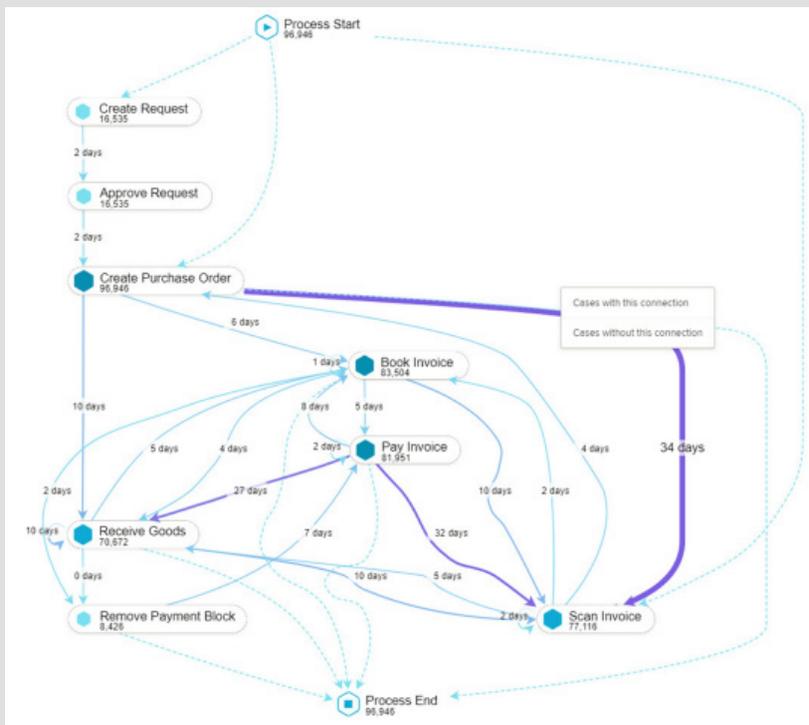
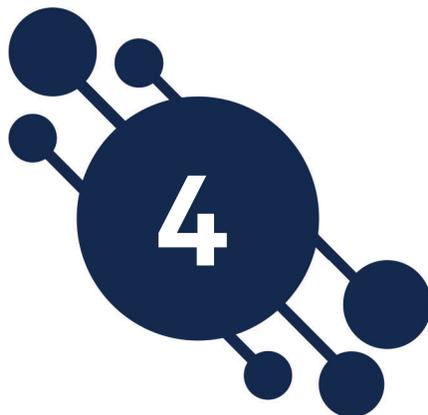


Рисунок 11. Пример схемы обеспечения проекта

Risk area	SG	Project	PMO	Operations	IT	Finance
Business case						
Risk Management						
Resource & Scheduling						
Project Management						
New process design						
Supplier Management						
Testing						
Finance						
Benefits						
Configuration & Data Management						
Implementation						
DR/BCP						



ВОЗДЕЙСТВИЕ ПАНДЕМИИ НА РОЛИ РАЗЛИЧНЫХ УЧАСТНИКОВ ПРОЦЕССА ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ

В этом разделе рассматриваются факторы, воздействующие на разных участников процесса внутреннего аудита в государственном секторе.

4.1. Руководители подразделений внутреннего аудита

Руководителям подразделений ВА принадлежит ключевая роль в поддержке своих сотрудников в это сложное время. Им необходимы хорошие лидерские и коммуникационные навыки. Персонал будет сталкиваться с самыми разными проблемами, например: аудитор в своей работе не может полагаться на домашний компьютер, потому что им также пользуется кто-то из членов семьи, или аудитор живёт один и испытывает дефицит социального общения.

Во Врезке 1 ниже представлены некоторые практические советы руководителям подразделений ВА.

Врезка 1. Практические советы руководителям подразделений ВА

- Необходимо обеспечить каждого сотрудника ноутбуком
- Разработать порядок работы из дома и обучить людей
- Установить план регулярного поддержания связи в удалённом режиме
- Обеспечить достаточный доступ к VPN
- Побуждать всех аудиторов к соблюдению режима самоизоляции
- Соблюдать требование социального дистанцирования при общении с персоналом, которому необходимо присутствовать на рабочем месте
- Участвовать в совещаниях по управлению кризисом с участием других подразделений в организации
- Определить положения плана по обеспечению непрерывности деятельности подразделения ВА
- Проанализировать последствия для плана аудита
- По возможности проводить текущие аудиты в удалённом формате
- Отложить проведение текущих аудитов в областях, испытывающих особые трудности
- Оценить новые аудиторские задания исходя из текущих приоритетов
- Продлить сроки выполнения коррективных действий/рекомендаций, исходя из новых рисков/приоритетов
- Не подвергать объекты аудита стрессу, выдавая заключения с оценкой «неудовлетворительно» в ключевых областях
- Если это возможно и необходимо – оказывать помощь 1-й и 2-й линиям обороны
- Обеспечить безопасность персонала

4.2. Центральные подразделения по гармонизации

В большинстве стран PEMPAL центральные подразделения по гармонизации (ЦПГ) выполняют критически важную роль, предоставляя консультации и поддержку отделам внутреннего аудита. Руководители подразделений ВА в настоящее время могут ощущать, что они предоставлены сами себе, и им были бы полезны контакты со специалистами ЦПГ. ЦПГ целесообразно подумать о проведении еженедельных совещаний с руководителями подразделений ВА. Также специалисты ЦПГ могли бы предложить руководителям подразделений ВА собираться и общаться друг с другом на виртуальных площадках, - для многих такой формат мог бы оказаться весьма удобным и полезным. Кроме того, ЦПГ могли бы организовывать вебинары, посвящённые разным функциональным направлениям ВА.

Если работа ВА децентрализована, то это будет влиять на характер взаимодействия с ЦПГ. Так, в некоторых странах ЦПГ не выпускают каких-либо конкретных инструкций для подразделений на период пандемии; вместо этого они рекомендуют им следовать правилам, установленным соответствующими ведомствами/министерствами.

В случаях, когда ЦПГ также оказывают поддержку внедрению внутреннего контроля, им следует тщательно мониторить влияние пандемии на добросовестность финансового управления и внутреннего контроля.

Вот несколько способов, которыми ЦПГ могли бы помочь внутренним аудиторам:

- Создать на своём вебсайте специальную страницу, посвящённую воздействию COVID-19 на мероприятия внутреннего аудита. Информацию на такой странице необходимо обновлять практически ежедневно, размещая внутренние и внешние новости, практические рекомендации и примеры, которым рекомендуется следовать.
- Проводить еженедельные совещания на платформе Skype/Zoom с участием всех руководителей подразделений ВА для обмена опытом, обсуждения проблем и вариантов их решения, а также взаимной поддержки.
- Проводить отдельные встречи/совещания с каждым подразделением ВА.
- Проводить вебинары, посвящённые конкретным темам. Они должны быть краткими и предусматривать достаточно времени для вопросов.
- Распространить образец плана по обеспечению непрерывности деятельности подразделений ВА.
- По просьбе руководителя подразделения ВА принимать участие в совещаниях сотрудников этого подразделения, чтобы оказывать методическую помощь специалистам, работающим по конкретным секторам (напр., здравоохранение, образование и т.д.).
- Назначить из числа сотрудников ЦПГ ответственных за координацию и консультирование внутренних аудиторов, работающих по конкретным секторам или в органах власти субнационального уровня.
- Предоставлять рекомендации по смягчению или замене официальных требований, установленных санкционирующим министерством (обычно министерством финансов) с учётом роли ВА во время текущего кризиса.
- Использовать ЭЦП при работе со всеми документами.
- Подготовить необходимые поправки в законодательные акты и нормативные положения, чтобы поддержать деятельность в сфере ВА.
- Сформировать виртуальные рабочие группы, включив в их состав ведущих отечественных специалистов в сфере ВА, чтобы оперативно и по мере надобности формулировать рекомендации и осуществлять консультирование.

- Регулярно следить за справочной информацией о передовом опыте, которую готовят международные организации и сети (включая PEMPAL).
- Разработать политику/руководство по обеспечению коммуникации в сфере ВА.
- Анализировать изменения, внесённые в годовые планы аудита, чтобы информировать об актуальности мер реагирования.
- Предусмотреть протокол кибербезопасности, регламентирующий общение между ЦПГ и подразделениями ВА, а также внутри подразделений ВА.
- Возглавить работу по совершенствованию существующего ПО для управления аудиторской деятельностью или немедленно приступить к разработке или закупке такого ПО; а также продумать организацию его внедрения и необходимого обучения внутренних аудиторов.
- Проанализировать наличие у внутренних аудиторов аппаратных средств и программного обеспечения, которые позволили бы им эффективно вести работу в период кризиса. Выявить пробелы и предложить варианты их устранения (например, перераспределив незадействованные пакеты ПО или арендовав устройства на этот период).
- Воспользоваться ситуацией, чтобы оценить потенциал использования ИТ и удалённой организации работы внутренних аудиторов сейчас и на перспективу.

4.3. Высшие органы аудита

Высшие органы аудита (внешние аудиторы Правительства) тоже пытаются найти способы продолжить выполнение своих обязанностей в области аудита с минимальными последствиями для персонала, непосредственно вовлечённого в работу, не нанося при этом ущерба предпринимаемым сейчас мерам чрезвычайного реагирования. Во Врезке 2 представлен подход, который был избран высшим органом аудита Великобритании (Национальным управлением аудита), и который хорошо соотносится с действиями, рассмотренными в данном материале.

Вследствие пандемии централизованные подразделения ВА в Великобритании и Нидерландах стали теснее взаимодействовать с высшими органами аудита своих стран, чтобы должным образом координировать проведение аудитов и не затруднять осуществление мер реагирования. Всем подразделениям ВА следует поступать аналогичным образом.

4.4. Аудиторские комитеты

В странах, где имеются полностью работоспособные аудиторские комитеты, продолжаются их заседания. Главными последствиями текущей ситуации для аудиторских комитетов стало то, что вместо очных такие заседания стали проходить в виртуальном формате. С точки зрения роли комитетов это пока не представляет серьёзной проблемы.

В дальнейшем аудиторским комитетам потребуется более внимательно проанализировать то, как пандемия повлияла на возникающие отклонения от планов аудита.

Врезка 2. Пример пересмотра приоритетов: заявление Национального управления аудита (НУА)

Будучи независимым органом Великобритании по надзору за государственными расходами, в это непростое время мы продолжим выполнять возложенные на нас законом обязанности по оказанию поддержки Парламенту.

Мы принимаем во внимание трудности, которые COVID-19 создаёт для государства, и тщательно планируем свою работу, чтобы не поставить под угрозу чрезвычайные меры реагирования и предоставить Парламенту и общественности своевременные отчёты в интересах обеспечения подотчётности и информирования.

Мы постоянно ведём работу с клиентами и анализируем нашу программу в части финансового аудита и проверки эффективности, учитывая ситуацию и её динамику.

...

В настоящее время мы пересматриваем действующую программу работы НУА

в части аудита эффективности. Мы продолжим по мере возможности выполнять запланированную работу.

.....

Принимая во внимание широкий спектр мер, которые Правительство осуществляет в рамках реагирования на COVID-19, мы намерены выполнить масштабную программу работы, чтобы удовлетворить требованиям подотчётности Парламенту.

Она будет включать в себя анализ готовности государства к пандемии; анализ расходов на непосредственные меры реагирования медицинского характера, а также расходов на меры по защите компаний и граждан от экономических последствий...

Мы будем тщательно анализировать сроки проведения и содержание любой деятельности, чтобы свести к минимуму воздействие на департаменты в это исключительно напряжённое время.



Приложение: Программа

1. Открытие мероприятия

Дэн Бойс / руководитель Департамента глобальной практики в области государственного управления, Всемирный банк

Эдит Немет / председатель Исполкома СВА и руководитель Рабочей группы по внутреннему контролю; начальник отдела ЦПГ, Минфин Венгрии

Ведущий: **Арман Ватян** / руководитель программы REMPAL и лидер СВА; Департамент глобальной практики в области государственного управления, Всемирный банк

2. Реакция внутреннего аудита на пандемию COVID-19: международный опыт

Джеймс Патерсон / международный эксперт в области внутреннего аудита

3. Последствия для роли внутреннего аудита: примеры из опыта Нидерландов, Украины, ЮАР и Великобритании

Манфред ван Кестерен / руководитель аудита, Служба аудита центрального правительства

Руслана Рудницка / эксперт в области внутреннего аудита, Голландская национальная академия финансов и экономики

Нонтандо Миеза / директор управления, Главное управление внутреннего аудита, Национальное казначейство, Минфин ЮАР

Натан Пэджет / главный внутренний аудитор, Государственное управление внутреннего аудита, Великобритания

4. Некоторые замечания относительно выгод и недостатков в связи с меняющейся ролью внутренних аудиторов

Жан-Пьер Гаррит / консультант Всемирного банка, член Комитета ЕК по развитию аудита; бывший председатель Международного совета ИВА

5. Вопросы и ответы

Арман Ватян / руководитель программы РЕМРАЛ и лидер СВА; Департамент глобальной практики в области государственного управления, Всемирный банк

6. Заключение и подведение итогов

Льерка Црнкович / руководитель Рабочей группы СВА «Аудит на практике»; старший советник, ЦПГ, Минфин Хорватии



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Confederation

Federal Department of Economic Affairs,
Education and Research EAER
State Secretariat for Economic Affairs SECO



THE WORLD BANK
IBRD • IDA | WORLD BANK GROUP



MINISTRY OF FINANCE
OF THE RUSSIAN FEDERATION