

**Сообщество внутреннего аудита (СВА) PEMPAL**

***Заседания Рабочей группы «Аудит на практике» (РГ АП) и Рабочей группы по внутреннему контролю (РГ ВК)***

**50е и 51е заседания СВА**

**Скопье, Северная Македония 8-11 апреля 2019 г.**

В период с 8 по 11 апреля 2019 года в Скопье, республика Северная Македония, прошли заседания Рабочей группы «Аудит на практике» (РГ АП) и Рабочей группы по внутреннему контролю (РГ ВК). В мероприятии СВА приняли участие около 60 специалистов в области внутреннего аудита из 26 стран региона Европы и Центральной Азии, а также стран Латинской Америки, Ближнего Востока и Северной Африки и Африканского региона. В качестве партнёров при организации и проведении заседаний выступили Генеральный директорат ЕС по внутреннему аудиту, ОЭСОР Сигма и Национальная академия Министерства финансов Нидерландов.

Принимающей стороной было Министерство финансов Северной Македонии, которое выделило финансовые средства для покрытия расходов, связанных с организацией заседаний. Мероприятие официально открыл министр финансов Северной Македонии; на закрытии выступил заместитель министра финансов. Они дали высокую оценку мероприятиям СВА PEMPAL, а также их важному вкладу в проведение реформ в сфере внутреннего аудита и контроля в стране. Мероприятие активно освещалось в национальных СМИ, которые пропагандировали повестку реформирования системы внутреннего аудита (ВА) в Северной Македонии и реализуемую при поддержке Всемирного банка программу PEMPAL в качестве полезной платформы для обмена профессиональным опытом и знаниями между специалистами-практиками в сфере управления государственными финансами[[1]](#footnote-1).

Заседание **Рабочей группы «Аудит на практике»** имело следующие основные цели:

* Рассмотреть следующий этап процесса выполнения аудиторского задания («полевая работа»): ожидания, методы, результаты;
* Ознакомиться с практикой проведения внутреннего аудита в Македонии;
* Проанализировать различные роли, которые выполняют внутренние аудиторы: от гарантий – к консультациям (кто, когда, почему, каким образом);
* Ознакомиться и утвердить Руководство по планированию аудиторского задания.

**Введение в выполнение аудиторского задания: международные стандарты и надлежащая практика**

В соответствии с программой заседания были представлены положения МОПП, применимые к этапу полевой работы, после чего обсуждение этой темы продолжилось в формате «круглого стола». Его участники высказали ряд важных соображений: (i) более эффективное планирование аудиторского задания приведёт к сокращению времени, необходимого для проведения полевой работы (был предложен подход «20-60-20», где по 20 процентов времени уделяется планированию и отчётности); (ii) более качественные навыки коммуникации позволят сократить время, необходимое для подготовки отчётности; (iii) в основе рекомендаций должно лежать согласованное решение аудитора и объекта аудита; (iv) внутреннему аудитору необходимы социо-эмоциональные навыки; (v) успех выполнения аудиторского задания зависит от «степени зрелости» объекта аудита; (vi) внутренние аудиторы часто допускают ошибки[[2]](#footnote-2); (vii) каждое аудиторское задание уникально из-за характеристик тех, кто управляет процессом и осуществляет его; (viii) отчёты в обязательном порядке должны быть сбалансированными, то есть непредвзято отражать сложившуюся ситуацию. После «круглого стола» была организована работа в группах, в ходе которой участники рассматривали конкретные учебные примеры и применяли инструментарий для сбора доказательств. Участникам было предложено проанализировать способы определения и оценки достаточности структуры средств контроля. Отмечалось, что многие участники по-прежнему сразу переходят к анализу деталей, не проводя сначала даже оценки адекватности средств контроля. Это - типичная ошибка, которая отмечается на практике при проведении внутреннего аудита в государственном секторе.

**Ознакомиться с практикой проведения внутреннего аудита в Северной Македонии**

Представители Министерства финансов Северной Македонии представили обзор положения дел в сфере государственного внутреннего финансового контроля (ГВФК). МОПП признаётся в качестве национальной основы для внутреннего аудита. В настоящее время в службе внутреннего аудита имеется 216 аудиторов, которые заняты в 149 подразделениях внутреннего аудита; 86 внутренних аудиторов сертифицированы. Представители Северной Македонии предложили коллегам обсудить три стоящие перед ними проблемы:

* Как реорганизовать систему внутреннего аудита с учётом ограниченной численности аудиторов в подразделениях?
* Каким образом оптимизировать национальную программу сертификации?
* Как оптимизировать программу повышения качества?

В ходе последующей дискуссии был поднят вопрос о том, следует ли после того, как функции внутреннего контроля и внутреннего аудита будут успешно внедрены, упразднять ЦПГ. С учётом степени зрелости системы ВА в странах-участницах СВА эту тему посчитали неактуальной: во многих случаях даже сами ЦПГ находятся на этапе своего становления.

**Проанализировать различные роли, которые выполняют внутренние аудиторы: от гарантий – к консультациям (кто, когда, почему, каким образом)**

Отдельная сессия была посвящена роли внутренних аудиторов, связанной с консультированием и предоставлением гарантий. Услуги гарантий предоставляются с опорой на риск-ориентированное планирование; консультирование осуществляется по специальному запросу (высшего) руководства. Порядок предоставления услуг консультирования обычно мало формализован. В Румынии руководство даже обращается к аудиторам принять участие в планировании операционной деятельности. Отказ внутренних аудиторов (в соответствии с МОПП) приводит к их увольнению. В ходе активного обсуждения стало очевидно, что внутренним аудиторам необходимо тщательно выстраивать равновесие между своими функциями в части предоставления гарантий (основа нашей профессии, и единственная услуга, которая обуславливает уникальность «третьей линии обороны») и в части консультирования (что с точки зрения руководства представляется более ценным). На решение этой задачи также влияет степень зрелости организации в области работы с риском и в части осуществления контроля.

**Ознакомиться и утвердить Руководство по планированию аудиторского задания**

Был представлен краткий отчёт о состоянии «продукта знаний» *(«Руководство по планированию аудиторского задания»*), который был подготовлен СВА в предварительной редакции; в частности, указывалось, кому следует использовать это Руководство, когда и каким образом. Была достигнута договорённость о дальнейшей доработке проекта Руководства.

Заседание **Рабочей группы по внутреннему контролю** преследовало следующие основные цели:

* Уяснить компоненты 2 и 3 COSO («Оценка риска» и «Контрольные мероприятия»), а также то, каким образом они применимы к соответствующим принципами в государственном секторе;
* Определить критерии оценки этих двух компонентов применительно к государственному сектору;
* Представить передовой опыт и практические инструменты для проведения оценки риска и установления контрольных мероприятий в организациях государственного сектора;
* Выявить связи между принципами COSO и моделью «трёх линий обороны»;
* Ознакомиться с опытом Северной Македонии в подготовке Стратегии государственного внутреннего финансового контроля;
* Ознакомиться с обновлённой редакцией Руководства PEMPAL для внутренних аудиторов по оценке действенности внутреннего контроля.

**Выявить связи между принципами COSO и моделью «трёх линий обороны»**

В ходе мероприятия представитель Южно-Африканской Республики (ЮАР) познакомила аудиторию с передовым опытом и практическими инструментами для проведения оценки риска и установления контрольных мероприятий в организациях государственного сектора ЮАР. Согласно положениям закона об управлении государственными финансами, ответственный за бухучёт в государственном ведомстве, торговой организации или государственном учреждении обязан обеспечить присутствие и сохранение в них действенной, эффективной и прозрачной системы для управления финансами, риском и внутреннего контроля. В государственных учреждениях ответственные за бухгалтерский учёт обязаны обеспечить наличие и поддержание действенных, эффективных и прозрачных систем финансового управления, управления риском и внутреннего контроля. Для организаций 3-го уровня (например, государственных предприятий) оценка риска производится на стратегическом, тактическом и операционном уровне; для организаций 2-го уровня (например, департаментов правительства) – на стратегическом и операционном. Рамки внутреннего контроля – внутренняя система, в которой раскрываются: a) содержание, типы и категории средств контроля, б) критерии оценки адекватности средств контроля, в) критерии для оценки действенности средств контроля, г) процессы для разработки, внедрения и мониторинга средств внутреннего контроля и д) оценка средств внутреннего контроля.

Для ключевых средств контроля имеется следующая классификация: a) уровня организации (задают направление и устанавливают требования того, что необходимо выполнить для достижения целей), б) уровня процесса (встроены в процессы организации, мероприятия осуществляются ежедневно для выполнения стратегических указаний и обеспечения соблюдения требований) и в) ключевые средства контроля (включают в себя основные и компенсирующие средства контроля). Также был представлен объединённый подход к предоставлению гарантий, который используется в ЮАР; он включает в себя следующие этапы: анализ общих условий, выявление и оценка ключевых рисков с целью их смягчения, определение уровня и детализации, определение целей и охвата гарантии, поручение предоставления гарантий ответственным, коллективное планирование, проведение работы, мониторинг и представление результатов объединённых мероприятий по предоставлению гарантий.

**Уяснить компоненты 2 и 3 COSO («Оценка риска» и «Контрольные мероприятия»), а также то, каким образом они применимы к соответствующим принципами в государственном секторе**

Участники также ознакомились с опытом Европейской Комиссии (ЕК) в области оценки риска и контрольных мероприятий. В обобщённом виде этот опыт можно представить так: менеджеры оценивают остаточный риск, аудиторы – внутренне присущий риск. Как правило, в процессе оценки риска времени на оценку средств контроля нет. Если в ходе оценки риска аудиторы получают информацию, указывающую на отсутствие ключевых средств контроля или очень существенные недостатки, то это может повлиять на вероятность наступления выявленного риска. Средства контроля оцениваются во время предварительного обследования. Комиссия располагает стандартной типологией рисков, где определены группы и подгруппы основных рисков. В процессе внутреннего аудита основное внимание уделяется проверке тех средств контроля, которые по мнению руководства являются действенными (т.е. тех, что руководство обозначило как «эффективные»). Среди проблем, выявленных для оценки риска и контрольных мероприятий, отмечены следующие: необходимость понимать сферу деятельности проверяемой структуры, дополнительность по отношению к управленческой оценке (IAS: Управление высокими рисками: критически важные риски), определение содержания и масштаба работы, необходимость на раннем этапе иметь представление о новых системах и изменениях, которые существенным образом влияют на систему внутреннего контроля.

Также участники заседания обсудили проблемы и возможности, связанные с оценкой риска и контрольными мероприятиями в странах-участницах PEMPAL и за их пределами; обсуждение проводилось в формате «аквариума». Среди прочего, участники дискуссии отметили следующее:

* В Молдове в основе бюджета лежат вводимые ресурсы, и присутствует соответствующий менталитет. Поэтому сложно внедрять в бюджетную и операционную деятельность механизмы, ориентированные на результат, а также обеспечивать интеграцию бюджетов и операционной деятельности. В итоге постановка целей осуществляется неэффективно, управление риском и средства контроля слабы. Кадры департаментов финансов и экономики недостаточно квалицированны и подготовлены; механизмы обеспечения подотчётности выглядят неудовлетворительно.
* ЦПГ в Хорватии испытывает проблемы в связи с текучкой кадров на важных позициях. Имеются системы и инструкции для подготовки персонала, однако с учётом высокой текучки кадров результаты неудовлетворительны; кроме того, всегда необходимо обучать новичков. Складывается впечатление, что эта обязанность возложена исключительно на саму ЦПГ, хотя на самом деле за это должны совместно отвечать и другие структуры (например, Школа государственного управления).
* Также отмечалось, что в обозримом будущем ЦПГ должны продолжить свою работу, - по крайней мере, в части обучения и информирования руководства и внутренних аудиторов. ЦПГ необходимо знакомить с ГВФК общественность/граждан. При этом деятельность ЦПГ не должна ограничиваться только обучением и подготовкой: им следует создавать, дорабатывать и адаптировать инструменты и методики для подготовки новых сотрудников. Кроме того, нужно, чтобы действия и результаты работы ЦПГ были заметными. В большинстве случаев внешняя подотчётность отсутствует. Реализация компонентов 2 и 3 COSO непосредственным образом будет влиять на рост внешней подотчётности и прозрачности.

**Определить критерии оценки этих двух компонентов применительно к государственному сектору**

Был представлен инструментарий оценки системы ФУК, который применяется в Нидерландах. В соответствующем Руководстве были представлены: ​

* этапы, необходимые для проведения эффективной оценки; ​
* инструментарий для проведения оценки системы ФУК; ​
* дальнейшие шаги после проведения оценки: план действий.

Руководство в предварительной редакции было подготовлено Национальной академией финансов и экономики при Минфине Нидерландов. Оно не охватывает всего спектра внутреннего контроля и сосредоточено только на важнейших элементах финансового управления и финансового контроля; в совокупности оценка ведётся по примерно 50 критериям. В основе этих критериев лежат стандарты COSO (частично), модель «трёх линий обороны», управленческий цикл («планируй, выполняй, проверяй, действуй»), а также передовой опыт и существующие инструменты (например, PEFA). Критерии оценки были сведены в «матрицу оценки», которая служит основой для инструментов, таких как опросники/анкеты, анализ документов, интервью и т.д. Главное внимание уделяется управленческой деятельности (а также обязанностям, имеющим отношение к ФУК, и требованиям подотчётности) и бюджетному процессу.

Также в ходе заседания был представлен инструментарий для оценки качестве внутреннего контроля, разработанный SIGMA. Предполагается, что им будут пользоваться руководители и сотрудники ЦПГ, причём для ЦПГ он может стать хорошей основой для разработки специализированных национальных методик оценки качества внутреннего контроля. Пользователям предлагается детальное описание процесса – от планирования до осуществления и подготовки отчётности; включены удобные проверочные списки («чек-листы») с вопросами, источниками доказательств и методами оценки по всем принципам COSO. ​Также предлагается тщательное объяснение того, как следует использовать различные источники для подготовки годовой отчётности и формулировать обоснованные заключения. Для руководителей в документе предлагается структурированный набор приёмов, которые можно использовать для управления и контроля, чтобы обеспечить эффективное и результативное достижение целей, получить более полное представление о текущем состоянии любого элемента управления и оценить его. Кроме того, приводятся примеры внедрения различных элементов систем управления и контроля. Инструментарий позволяет самостоятельно проверить соблюдение принципов COSO, для чего предлагается использовать набор вопросов

**Ознакомиться с опытом Северной Македонии в подготовке Стратегии государственного внутреннего финансового контроля**

Правительством Северной Македонии недавно была принята Стратегия ГВФК и план действий на 2019-2021 гг.; Стратегия предусматривает дальнейшее развитие системы внутреннего финансового контроля в государственном секторе. Она призвана заложить базу для современной, адекватной и действенной системы ГВФК, включая финансовое управление и контроль, внутренний аудит, централизованную координацию и гармонизацию, а также государственную финансовую инспекцию. Также в Стратегии отражены вопросы, связанные с предупреждением мошенничества, коррупции в системе государственных закупок, и с внутренним потенциалом финансовой инспекции.

**Ознакомиться с обновлённой редакцией Руководства PEMPAL для внутренних аудиторов по оценке действенности внутреннего контроля**

СВА PEMPAL подготовило Руководство для внутренних аудиторов по оценке действенности внутреннего контроля, которое было представлено во время заседания. Документ помогает внутренним аудиторам лучше уяснить основные характеристики действенных систем внутреннего контроля и понять, как наилучшим образом оценивать их «зрелость» и результативность. В нём отражены основные характеристики внутреннего контроля согласно COSO, разъясняется предназначение каждого из пяти компонентов и 17 основных принципов внутреннего контроля, которым необходимо следовать, чтобы внутренний контроль был действенным. Также в Руководстве содержатся критерии для оценки соблюдения каждого такого принципа, раскрывается модель четырёхуровневой оценки зрелости систем внутреннего контроля. Предусмотрена детальная схема проведения такой оценки с использованием критериев, разработанных PEMPAL (см. выше). Участники заседания работали в группах и формулировали критерии для анализа средств оценки риска в условиях государственного сектора. Полученные результаты будут включены в Руководство для внутренних аудиторов по оценке действенности внутреннего контроля и будут представлены на следующем заседании.

**Параллельная сессия, посвящённая роли внутренних аудиторов в укреплении подотчётности**

Согласно Стратегии СВА на 2019-2022 гг., в целях пропаганды мероприятий и «продуктов знаний» СВА была организована параллельная сессия, в работе которой приняли участи 20 внутренних аудиторов из Северной Македонии. Руководитель СВА Арман Ватян представил СВА, его цели и функции, порядок работы, «продукты знаний», подготовленные Сообществом, а также перспективные планы. Руководство СВА (Миоара Диаконеску и Эдит Немет) познакомили аудиторию с опытом стран, осветив такие темы как подотчётность и роль внутренних аудиторов. Участники встречи высоко оценили эту уникальную возможность получить информацию от членов СВА.

**Заседание Исполнительного комитета СВА**

Также 9 апреля 2019 года прошло заседание Исполнительного комитета (Исполком) СВА. Г-жа Эдит Немет, глава ЦПГ Венгрии, была избрана на пост председателя Исполкома. Г-н Петру Бабуч (Молдова) и г-жа Арман Бектурова (Казахстан) были выбраны в качестве новых заместителей председателя Исполкома.

Был согласован и утверждён новый порядок привлечения к работе Исполкома запасных. В частности, Алексей Солодов (Российская Федерация) и Инга Гелантия-Ахвледиани (Грузия) были выбраны в качестве постоянных запасных членов Исполкома. Также члены Исполкома приняли решение, согласно которому полномочия члена Исполкома автоматически прекращаются, если он/она не присутствует на мероприятиях СВА, организованных в течение одного календарного года (новый порядок вступит в действие начиная со следующего мероприятия). Была достигнута договорённость, согласно которой все члены Исполкома должны активно участвовать в мероприятиях рабочих групп и всего СВА.

Члены Исполкома оценили прошедшее мероприятия как успешное и весьма продуктивное; в его ходе имели место полезные и активные дискуссии, достаточное время было выделено на вопросы и ответы.

В ходе заседания был рассмотрен и согласован ряд других организационных вопросов.

С протоколом заседания можно ознакомиться по запросу.

*«Продукты знаний» СВА размещены на интернет-сайте программы - pempal.org.*

*PEMPAL – программа, которая реализуется в регионе Европы и Центральной Азии. Управление ею осуществляет Глобальная практика по государственному управлению Всемирного банка. Данная программа представляет собой сеть по* обмену профессиональным опытом и знаниями между специалистами-практиками в сфере управления государственными финансами *из стран-участниц. Эта сеть включает в себя три тематических «практикующих сообщества» (ПС) – бюджетное, казначейское и внутреннего аудита. У каждого ПС имеется годовой и стратегический план, утверждённый соответствующим Исполнительным комитетом и одобренный Координационным комитетом.*

1. <https://finance.gov.mk/mk/node/7911>

   <https://finance.gov.mk/en/node/7912>

   <https://time.mk/c/e3403db003/se-zajaknuva-finansiskata-inspekcija-vo-javniot-sektor.html>

   <https://meta.mk/tevdovski-reformite-vo-javnite-finansii-ke-ja-podobrat-kontrolata-na-trosheneto-na-parite-na-graganite/>

   <https://a1on.mk/archives/1036840>

   <https://www.facebook.com/MinistryOfFinanceMK/posts/1692675764211266?__tn__=-R>

   <https://www.facebook.com/MinistryOfFinanceMK/posts/1695892153889627?__tn__=-R>

   <https://www.instagram.com/p/Bv_jK9hHIO3/>

   <https://www.instagram.com/p/BwJvmiNnWIi/>

   <https://grid.mk/c/kLPm_GkBmGY-kCSo4KaQ/2019-04-08/efikasen-sistem-za-finansiska-kontrola-na-javniot-sektor-po-izborite-najavi-ministerot-tevdovski>

   <https://makfax.com.mk/ekonomija/%D1%82%D0%B5%D0%B2%D0%B4%D0%BE%D0%B2%D1%81%D0%BA%D0%B8-%D0%BD%D0%B0%D1%88%D0%B8%D1%82%D0%B5-%D0%BF%D1%80%D0%B8%D0%BE%D1%80%D0%B8%D1%82%D0%B5%D1%82%D0%B8-%D1%81%D0%B5-%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D1%81/> [↑](#footnote-ref-1)
2. Типичными ошибками являются следующие: неудовлетворительная подготовка интервью, внутренние аудиторы ведут себя как инспекторы и воспринимаются как таковые, внутренние аудиторы не знакомы со сферой деятельности объекта аудита и неспособны предоставить практические рекомендации. [↑](#footnote-ref-2)