

ОЦЕНКА РИСКОВ ПРИ ПЛАНИРОВАНИИ АУДИТА

Руководство, помогающее
аудиторам наилучшим
способом оценить риски
при планировании
аудиторской работы



PEMOPAL

ОЦЕНКА РИСКОВ ПРИ ПЛАНИРОВАНИИ АУДИТА

Руководство, помогающее аудиторам
наилучшим способом оценить риски при
планировании аудиторской работы

Апрель 2014 года

Содержание

Предисловие	3
Благодарность	4
Сокращения	5
Введение	6
История вопроса и цель руководства	6
Почему для подразделения внутреннего аудита важно риск-ориентированное планирование	7
Как использовать настоящее руководство	7
Глава 1. Понимание риск-ориентированного планирования аудита	9
Что такое риски?	9
Понимание разницы между понятиями «управление риском» и «оценкой риска при планировании аудита»	9
Концептуальная основа риск-ориентированного планирования аудита	11
Исследование (рассмотрение) процессов управления рисками, существующих в организации	11
Действия, необходимые для риск-ориентированного планирования	13
Глава 2. Категоризация пространства аудита в целях риск-ориентированного планирования	16
Что такое «пространство аудита»?	16
Подход «по принципу слона» – разделение пространства аудита на небольшие части	16
Выяснение мнения высшего руководства	19
Глава 3. Определение рисков и оценка их вероятности и воздействия	20
Выявление событий, которые могут привести к возникновению рисков и возможностей в пространстве аудита	20
Выявление рисков	21
Оценка рисков с точки зрения их воздействия и вероятности возникновения.	23
Критерии для оценки воздействия	23
Критерии оценки вероятности возникновения	25
Определение баллов для воздействия и вероятности возникновения рисков	25
Объединение критериев оценки в матрицу рисков.	25
Глава 4. Разработка риск-ориентированных стратегических и ежегодных планов	27
Идентификация факторов риска	27
Выработка критериев для оценки важности каждого фактора риска	29
Рассмотрение необходимости добавления весового коэффициента к каждому фактору риска для получения индекса риска	31
Глава 5. Составление и актуализация стратегических и годовых планов	33
Стратегический план	33
Годовой план аудита	34
Постоянная актуализация планов – регулярный мониторинг рисков	35
Ежегодный пересмотр стратегического плана	35
Обращения о проведении дополнительного аудита в течение года	36
Приложение А. Пример критериев оценки рисков по степени воздействия	37
Приложение В. Пример определения баллов по факторам риска	40
Приложение С. Пример стран – участниц Практикующего сообщества по внутреннему аудиту	42

Предисловие

Настоящий шаблон является результатом обмена идеями и информацией между членами Сообщества по внутреннему аудиту (СВА) сети Сообщества по взаимному изучению и обмену опытом в управлении государственными финансами (PEM-PAL).

Сеть PEM-PAL, созданная в 2006 году при помощи Всемирного банка, это региональная организация, нацеленная на оказание поддержки реформам в области управления государственными расходами и финансами в двадцати одной стране в Центральной Азии и Центральной и Восточной Европе посредством продвижения наращивания потенциала и обмена информацией. Сообщество по внутреннему аудиту, одно из трех практикующих сообществ, вокруг которых организована работа сети, объединяет 21 представителя из 21 страны Европы и региона Центральной Азии.

Одна из целей Сообщества по внутреннему аудиту - «способствовать усовершенствованию систем управления государственными финансами (УГФ), помогая членам сообщества в создании современной и действенной Службы внутреннего аудита в своих Правительствах, Службы, которая будет соответствовать международным стандартам и стандартам ЕС, а также будет вносить свой вклад в хорошее управление государственным сектором...»¹ Деятельность Сообщества по внутреннему аудиту помогает в реализации этого плана, предлагая руководство по оценке риска при планировании аудита, это руководство в качестве примера хорошей практики смогут использовать внутренние аудиторы государственного сектора.

Настоящее Руководство по оценке рисков при планировании аудита – это конечный результат коллективной работы региональных членов и партнеров-доноров, начало которой было положено семинаром, который состоялся во Львове, Украина, в октябре 2012 года. Сеть PEM-PAL и Сообщество по внутреннему аудиту надеется, настоящее руководство и другие документы из этой серии окажутся информативными и полезными для пользователей при проведении дальнейших реформ внутреннего аудита государственного сектора.

¹ Источник: Сбалансированная система показателей Сообщества по внутреннему аудиту

Благодарность

Данный документ является результатом совместных усилий ряда лиц и членов Рабочей группы по оценке риска Сообщества по внутреннему аудиту (СВА), благодаря их опыту и времени, которое они уделили этой работе, она стала реальностью.

В частности, СВА хотело бы выразить благодарность следующим лицам:

Станислав Бычков, Российская Федерация, со-руководитель Рабочей группы по оценке риска

Руслана Рудницкая, Национальная академия финансов и экономики, Нидерланды

Ричард Мэггс, Всемирный банк, консультант

Манфред ван Кестерен, Национальная академия финансов и экономики, Нидерланды

Григор Арамян, Армения, руководитель Рабочей группы по оценке риска

Эдит Немет, Венгрия, со-руководитель Рабочей группы по оценке риска, и И.О. заместителя председателя Сообщества по внутреннему аудиту

Доротея Манолова, Болгария, со-руководитель Рабочей группы по оценке риска

Диана Гросу – Аксенти, Молдова, бывший председатель Сообщества по внутреннему аудиту

Арман Ватян, Всемирный банк, координатор Сообщества по внутреннему аудиту

Следующие лица приложили основные усилия для создания и налаживания работы Рабочей группы по оценке риска:

Йооп Вролик, ОЭСР/SIGMA

Албана Гжинопулли, Албания, бывший руководитель Рабочей группы по оценке риска

Сокращения

CHU	Центральная группа гармонизации
COSO	Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредуэя
ERM	Управление рисками предприятия
ЕС	Европейский Союз
НИА	Руководитель внутреннего аудита
ВА	Внутренний аудит
СВА	Сообщество по внутреннему аудиту
ИВА	Институт внутрифирменных аудиторов
ИТ	Информационная технология
PEM-PAL	Сообщество по взаимному изучению и обмену опытом в управлении государственными финансами
RAP	Оценка риска при планировании аудита
ООН	Организация объединенных наций
ВБ	Всемирный банк

Введение

История вопроса и цель руководства

1. Руководство по оценке рисков при планировании аудита (ОРПА), проект которого был подготовлен Сообществом по внутреннему аудиту PEMPAL (СВА), подчеркивает важность и то влияние, которое оказывает эффективная стратегия аудита и аудиторский план на достижение целей, выполнение задач и миссии подразделения внутреннего аудита. Планирование предусматривает системный подход к работе внутреннего аудита и требует знаний, охватывающих широкую сферу вопросов в области государственного управления, включая оценку рисков и внутренний контроль.
2. Настоящее ОРПА руководство было разработано:
 - Чтобы помочь подразделениям внутреннего аудита подготовить эффективные, основанные на риске стратегические и годовые планы.
 - Чтобы предоставить руководство по планированию и оценке рисков, которое может быть использовано подразделениями, ответственными за консультации по развитию внутреннего аудита в своих странах, в качестве набора принципов.
3. Руководство разработано в полном соответствии с Международными стандартами профессиональной практики внутреннего аудита Института внутренних аудиторов (ИВА) по планированию работы внутреннего аудита, в частности:
 - **Стандарт ИВА 2010**, который требует следующее: «Руководитель внутреннего аудита¹ обязан составить риск-ориентированный план, определяющий приоритеты внутреннего аудита в соответствии с целями организации».
 - **Стандарт ИВА 2010.A1**, который требует следующее: «План работы внутреннего аудита должен основываться на формализованной оценке рисков, проводимой, по крайней мере, один раз в год. При составлении плана должно учитываться мнение высшего руководства и Совета».
 - **Стандарт ИВА 2010.A2** «Руководитель внутреннего аудита обязан идентифицировать и принимать во внимание ожидания высшего руководства, Совета и других вовлеченных лиц для внутренних аудиторских заключений и других выводов».
 - **Стандарт ИВА 2020**, «Руководитель внутреннего аудита обязан обсуждать и представлять на утверждение высшему руководству и Совету планы работы внутреннего аудита с указанием ресурсов, необходимых для их выполнения, в том числе сообщать о существенных изменениях планов, производимых в течение отчетного периода. Руководитель внутреннего аудита обязан также сообщать о последствиях ограничений в ресурсах».
4. Эти стандарты требуют, чтобы Руководитель подразделения внутреннего аудита² разработал риск-ориентированный план. Руководитель внутреннего

1 Руководителя внутреннего аудита называют Главой подразделения внутреннего аудита для целей настоящего документа, что является более подходящим термином для государственного сектора, как было решено Сообществом по внутреннему аудиту.

2 Или лицо, назначенное действовать в этом качестве

аудита должен учитывать принятую в организации систему управления рисками, включая степень риска, установленную руководством для различных видов деятельности или подразделений организации. Если в организации отсутствует система управления рисками, руководитель внутреннего аудита самостоятельно проводит оценку рисков с учетом мнения высшего руководства и Совета. Руководитель внутреннего аудита должен пересматривать и, по необходимости, корректировать планы в следствие изменений в характере деятельности организации, в рисках, программах, системах и контроле.

Почему для подразделения внутреннего аудита важно риск-ориентированное планирование

5. Основной проблемой, с которой сталкиваются все внутренние аудиторы, является вопрос наиболее эффективного распределения ограниченных ресурсов внутреннего аудита, то есть, как выбрать области проведения аудита. Для этого необходима оценка рисков по всему пространству аудита (по всем вопросам, которые аудитор может проверить).
6. Задача риск-ориентированного планирования заключается в том, чтобы аудитор проверил те области, которые представляют наибольший риск для достижения целей организации.
7. Стратегические и ежегодные планы аудита должны разрабатываться в рамках процесса выявления и определения приоритетности возможных тем аудита. Весь объем потенциально возможных тем, которые могут быть по-разному классифицированы, называется **пространством аудита**³. Необходимо оценить степень риска или возможности по каждому элементу пространства аудита, и принять решение с учетом других факторов риска, которые могут повлиять на степень приоритетности, определенной для каждого элемента пространства аудита (**объекты аудита**).
8. Стратегические и годовые планы – это важные документы, которые обычно представляются руководству. Стратегический план предоставляет возможность представить работу внутреннего аудитора и подчеркнуть те преимущества, которые появляются в результате проведения аудита. Она является своеобразной витриной, которая демонстрирует, что внутренний аудит может сделать для руководства. Стратегические и годовые планы должны быть четко структурированы, хорошо изложены и должны предоставлять руководству убедительное логическое обоснование, в соответствии с которым была сделана оценка приоритетности отдельных тем. Структурированный подход к риск-ориентированному планированию является важным шагом в направлении выработки эффективной стратегии аудита.

Как использовать настоящее руководство

9. Методическое руководство состоит из пяти глав:
 - Глава 1. «Понимание риск-ориентированного планирования» рассматривает основные черты риск-ориентированного планирования и концептуальную основу, использованную в методическом руководстве.

³ См. Главу 3

- Глава 2 «**Определение категорий пространства аудита в целях проведения риск-ориентированного аудита**» описывает, как осуществлять категоризацию пространства аудита в целях проведения риск-ориентированного планирования.
 - Глава 3 «**Определение рисков и оценка их вероятности и воздействия**» описывает, как определять и оценивать риски с точки зрения вероятности их возникновения и степени влияния на цели организации.
 - Глава 4 «**Составление риск-ориентированных стратегических и ежегодных планов**» описывает, как использовать факторы риска и критерии классификации для определения объектов аудита с целью их включения в стратегические и ежегодные планы аудита.
 - Глава 5 «**Составление и актуализация стратегических и ежегодных планов**» описывает, как составить стратегические и ежегодные планы и как обеспечить их актуальность.
10. В методическом руководстве содержатся указания общего характера, при этом также приведены примеры:
- Примеры, взятые из общего исследования деятельности внутреннего аудита;
 - Примеры деятельности в странах-членах РЕМПАЛ (*в зависимости от результатов вопросника*);
 - Ряд общих советов и рекомендаций по ключевым вопросам – это та поддержка, которую опытный аудитор мог бы предложить менее опытному коллеге.



Советы и рекомендации представлены во вставках оранжевого цвета.

Глава 1. Понимание риск-ориентированного планирования аудита

Что такое риски?

11. Основные определения, имеющие отношение к рискам:

- **Событие.** *Инцидент или происшествие, источник которого может находиться внутри или за пределами организации, которое может повлиять на достижение целей. События могут иметь как отрицательное, так и положительное воздействие или оба типа воздействий одновременно. События с отрицательным воздействием представляют собой риски. События с положительным воздействием представляют собой возможности.*
- **Риск** – это возможность наступления какого-либо события, которое может оказать негативное влияние на достижение целей.
- **Возможность** – это вероятность того, что событие произойдет и окажет положительное влияние на достижение целей.
- **Основные риски** – это риски, которые при должном управлении ими, позволяют организации успешно достичь своих целей, а в случае ненадлежащего управления приведут к тому, что организация не достигнет своих целей.
- **Неотъемлемый риск** – это уровень риска до того, как принимаются во внимание действия по снижению риска, такие как контрольная деятельность (например, неотъемлемый риск наводнения до того, как будут учтены меры по предотвращению наводнения).
- **Остаточные риски** – риски, остающиеся после предпринятых руководством действий по уменьшению воздействия и вероятности наступления негативных событий, в том числе после осуществления контрольных процедур в отношении рисков. Более всего аудитора интересует уровень остаточного риска. (В некоторых случаях неотъемлемый и остаточный риски будут совпадать. Но в хорошо контролируемых областях обычно более низкие уровни остаточного риска).
- **Приемлемый риск** – уровень риска, принимаемый руководством организации как несущественный (**Риск-аппетит**).
- **Факторы риска** – это термин, используемый для описания характерных факторов, которые могут указывать на более высокий уровень риска и/или на то, что определенному элементу пространства аудита необходимо уделить первоочередное внимание.

Понимание разницы между понятиями «управление риском» и «оценкой риска при планировании аудита»

12. Риски анализируются как руководителями, так и аудиторами и определяются одинаково⁴.

⁴ Примечание: аудиторы должны также рассматривать «риск аудита», который представляет собой особый тип риска, возникающий из-за выборочного характера аудиторской деятельности – возможность того, что

- **Управление риском** представляет собой (или должно представлять) неотъемлемую часть внутреннего контроля⁵ и входит в обязанности руководства. Это структурированный процесс, в рамках которого руководители (а) анализируют события, которые могут произойти в будущем, а также риски и возможности, которые они представляют для достижения целей организации; и (б) определяют и осуществляют действия по управлению рисками (например, контрольные мероприятия).
- **Оценка риска аудита** является частью планирования и представляет собой процесс, при котором аудиторы рассматривают как (i) отдельные события, так и сопряженные с ними риски и возможности для достижения целей элементов пространства аудита и (ii) присущие факторы риска, которые помогают установить приоритетность работ в областях с наиболее высокой степенью риска. Целью оценки риска аудита является обеспечение ресурсами для аудита областей, представляющих наиболее высокую степень риска для организации.



Никто не может оценить риск, если не ясны цели. Если не ясно, каких целей пытается достичь элемент пространства аудита, то невозможно и проводить оценку рисков. Необходимо убедиться, что вы понимаете цели, которые стоят перед различными элементами пространства аудита, прежде чем вы попытаетесь определить возможные события, которые могут повлиять на эти цели, а также неотъемлемый и остаточный риски, которые могут быть сопряжены с этими событиями.

13. В стандартах аудита четко сказано, что в тех случаях, когда у руководства есть отлаженная функционирующая система управления риском, аудиторы должны использовать ее в качестве основы для осуществления своей собственной оценки риска.
14. Хотя управление риском является логическим процессом, многие организации государственного сектора не осуществляют управление рисками на последовательной и структурированной основе и не располагают эффективным внутренним контролем. В подобной ситуации аудиторы должны выносить свое собственное суждение о рисках в организации. Иными словами: аудитор должен оценивать риски достижения целей организации, даже если руководство этого не делает.



Если существует хорошо отлаженный процесс управления рисками, то он может быть проанализирован внутренним аудитом в рамках процесса годового планирования



Даже когда ВА приходится осуществлять оценку риска самостоятельно, узнайте мнение руководства о том, на какой риск готова пойти организация.

результаты аудита могут быть неправильными.

5 См. Руководство по внутреннему контролю, подготовленное Комитетом спонсорских организаций Комиссии Трудюэя (COSO), для получения дополнительной информации о связи между управлением рисками и внутренним контролем.



Нередко внутренний аудит процессов управления рисками в целях содействия более эффективному управлению рисками может быть очень продуктивным для внутреннего аудитора.

Концептуальная основа риск-ориентированного планирования аудита

16. Для составления риск-ориентированного плана аудитору необходимо учесть два аспекта риска:
 - (a) **отдельные события/риски** и как они могут повлиять на достижение организацией своих целей (см. главу 3); и
 - (b) **присущие факторы риска**, которые могут указывать на более высокий или более низкий уровень риска и которые могут быть использованы для определения приоритетности отдельных аудитов в общем пространстве аудита.
17. Там, где в организации уже отлажены процессы управления рисками, аудитор может проанализировать реестры рисков с тем, чтобы выяснить, какие отдельные риски уже были выявлены руководством, и какие действия были предприняты для их смягчения. В тех случаях, когда процесс управления рисками отсутствует, аудитору необходимо выявить возможные события, которые могут создавать риски, и оценить их с точки зрения вероятности возникновения и возможного воздействия с их стороны.
18. Таким образом, эта концептуальная основа планирования риск-ориентированного аудита состоит из пяти отдельных этапов:
 1. Определение и классификация пространства аудита. (см. Главу 2)
 2. Определение отдельных событий во всем пространстве аудита, которые могут быть источником рисков и возможностей. (см. Главу 3)
 3. Категоризация событий с точки зрения возможности (вероятности) их возникновения и степени влияния (с учетом действий руководства по снижению риска) для определения уровня остаточного риска. (см. Главу 3).
 4. Составление риск-ориентированных планов аудита посредством использования присущих факторов риска и категоризации критериев по каждому фактору для определения приоритетности аудита для всех объектов аудита в пространстве аудита. (см. Главу 4)
 5. Представление результатов риск-ориентированного планирования посредством составления и актуализации стратегических и ежегодных рабочих планов. (см. Главу 5)

Исследование (рассмотрение) процессов управления рисками, существующих в организации

19. В процессе планирования необходимо рассмотреть, в какой степени руководство уже оценило риски, и какие общие элементы этой оценки может использовать аудитор. В Таблице 1, представленной ниже, дано сравнение общих элементов управления рисками в рамках типичного процесса оценки рисков во время планирования аудита.

Таблица 1. Общие элементы управления рисками и риск-ориентированного планирования аудита

Этапы управления риском	Этапы риск-ориентированного планирования аудита
<p><i>До начала оценки риска руководство должно определить цели</i></p>	<p>1. Определение и категоризация пространства аудита.</p>
<p>1. выявление событий, которые могут создать риски и возможности для достижения целей.</p>	<p>2. Определение событий, которые могут создавать риски и возможности во всем пространстве аудита.</p> <p><i>Это, фактически, тот же процесс, но связанный с пространством аудита</i></p>
<p>2. Классификация событий с точки зрения возможности их возникновения и степени влияния для определения уровня неотъемлемого риска.</p>	<p><i>Аудитору будет очень интересно узнать, как руководство оценивает неотъемлемый риск, но в целях планирования основное внимание направлено на остаточный риск. Поэтому в этом анализе необходимо принять во внимание шаги 3 и 4 управления рисками.</i></p>
<p>3. Определение надлежащего реагирования на риски (необходимо ли принять риск, избегать его, перевести его на других или контролировать этот риск).</p>	<p><i>Аудиторы не несут ответственность за определение того, как следует реагировать на риски, но могут иметь собственное мнение относительно эффективности этих ответных мер. (Например, руководители могут посчитать, что нет необходимости контролировать какой-то риск, тогда как аудитор может считать, что это следовало бы сделать.)</i></p>
<p>4. Осуществление действий по снижению риска для достижения приемлемого уровня остаточного риска – это включает в себя контрольные мероприятия.</p>	<p><i>Аудиторы не несут ответственности за осуществление контрольных мероприятий, они должны оценивать эффективность контрольных мероприятий с точки зрения влияния на остаточный риск.</i></p>
	<p>3. Классификация событий с точки зрения вероятности их возникновения и степени их влияния (с учетом действий руководства по снижению риска) с целью определения уровня Приемлемого (остаточного) риска.</p>
	<p>4. Определение факторов неотъемлемого риска и критериев для каждого фактора с целью определения приоритетности объектов аудита в пространстве аудита.</p>
	<p>5. Составление и ведение риск-ориентированных планов аудита (стратегического плана и рабочего плана на год).</p>

20. Из таблицы видно, что имеется значительное совпадение между первыми двумя этапами управления рисками, а также вторым и третьим этапом риск-ориентированного планирования аудита.
21. Основное различие заключается в том, что руководителям необходимо оценить **неотъемлемые** риски, с тем, чтобы они могли разработать и внедрить мероприятия по снижению риска (включая контрольные мероприятия). Однако для того, чтобы аудитор мог определить первоочередные области проверки, ему необходимо оценить **остаточный** риск (который представляет собой риск, оставшийся после того, как была принята во внимание эффективность мер внутреннего контроля).
22. Простой пример иллюстрирует связь между действиями по снижению (контролю) за неотъемлемым риском и остаточным риском. *Если вы переходите улицу, существует практически бесконечное количество неотъемлемых рисков. Одним из неотъемлемых рисков с высокой вероятностью возникновения и существенным воздействием будет вероятность быть сбитым машиной. Поэтому чтобы смягчить этот риск, мы проводим контрольные действия – смотрим налево и направо, чтобы проверить приближающийся транспорт, прежде чем переходить дорогу. Но это не устранил каждый возможный риск, остаточный риск все равно присутствует. Например, на вас все равно может упасть метеор, так как вы не посмотрели вверх!*
23. Причины очевидны, так как имея ограниченные ресурсы, аудитор хочет сосредоточить аудиторскую деятельность на тех областях, где подверженность организации риску является наибольшей. Если неотъемлемый риск очень высок, но имеются отлаженные механизмы контроля, то остаточный риск может быть низким и, следовательно, этот риск можно не проверять.



Необходимо понимать разницу между неотъемлемым и остаточным риском:

Неотъемлемый риск – контрольные мероприятия = остаточный риск.

При риск-ориентированном планировании основное внимание аудитора направлено на выявление высокого уровня остаточного риска.

Когда организация является новой, и (или) когда отсутствует информация о эффективности контрольных мероприятий, ситуация следующая:

Неотъемлемый риск = остаточный риск

Действия, необходимые для риск-ориентированного планирования

25. В таблице, представленной ниже, показаны основные действия, которые необходимы для внедрения концептуальной основы риск-ориентированного планирования, а также показано то, как они различаются в организациях, в которых имеются системы управления рисками, и в организациях, где они отсутствуют.

Этапы риск-ориентированного планирования аудита	Имеется система управления рисками	Система управления рисками отсутствует
<p>1. Определение и категоризация пространства аудита.</p> <p>См. Главу 2</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Определение категорий для разделения пространства аудита на отдельные объекты, подлежащие аудиту. ✓ Обсуждение и согласование с руководством подходов к категоризации. ✓ Определение и составление перечня всех объектов аудита в вашем пространстве аудита в соответствии с согласованными категориями. 	
<p>2. Определение событий, которые могут привести к возникновению рисков и возможностей во всем пространстве аудита.</p> <p>См. Главу 3</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Анализ реестров риска для понимания событий, выявленных руководством. ✓ Определение, являются ли выявленные события исчерпывающими, и обсуждение с руководством точек зрения относительно той степени, в которой организация готова пойти на риск 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Определение событий, которые могут привести к возникновению рисков и возможностей во всем пространстве аудита. ✓ Обсуждение рисков и возможностей с руководством, для выяснения, является ли этот перечень исчерпывающим и обсуждение с руководителями их мнения относительно той степени, в которой организация готова пойти на риск
<p>3. Классификация событий с точки зрения вероятности их возникновения и степени влияния (с учетом действий руководства по снижению риска) для выявления уровня остаточного риска.</p> <p>См. Главу 3</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Проанализировать, как руководство классифицировало события, а также действия, предпринятые для снижения основных рисков. ✓ Анализ эффективности действий по снижению рисков с точки зрения их влияния на остаточный риск. ✓ Выявление высокого уровня остаточного риска, который необходимо учесть в стратегических и ежегодных планах деятельности. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Классификация событий с точки зрения вероятности их возникновения и степени влияния (с учетом действий руководства по снижению риска) для выявления уровня остаточного риска. ✓ Обсуждение подходов с руководством и достижение договоренности относительно классификации рисков

Этапы риск-ориентированного планирования аудита	Имеется система управления рисками	Система управления рисками отсутствует
<p>4. Выработка факторов присущего риска и критериев для каждого фактора с целью определения приоритетности аудита объектов аудита во всем пространстве аудита. См. Главу 4</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Составление первоначального перечня факторов риска. ✓ Определение критериев для классификации каждого фактора риска ✓ Определение, необходимо ли добавлять весовой коэффициент к каждому фактору риска. ✓ Обсуждение подхода с руководством и выяснения их взглядов на актуальность выбранных факторов риска, на то, какие критерии должны использоваться при классификации и необходимо ли применение весовых коэффициентов. ✓ Классификация каждого фактора риска для определения высоких, средних и низких приоритетов для всех объектов аудита в пространстве аудита. 	
<p>5. Составление и актуализация риск-ориентированных планов аудита (стратегический план и план работы на год). См. Главу 5</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Определение стратегии и циклов охвата различных категорий пространства аудита на основе количества баллов фактора риска. ✓ Составление стратегического документа, в котором поддерживается сделанный выбор, объясняется использованная методология и оценки, позволившие принять такие решения. ✓ Составление плана работы на год в соответствии со стратегией, в которой определены конкретные виды аудита, которые необходимо провести, их названия, сроки и предполагаемая длительность. 	

Глава 2. Категоризация пространства аудита в целях риск-ориентированного планирования

Что такое «пространство аудита»?

26. В Шаблоне Пособия по надлежащей деятельности в области внутреннего аудита дается объяснение, что пространство аудита является *отправной точкой плана внутреннего аудита*, а само пространство аудита определяется как: *«Общая сфера применения функции внутреннего аудита и совокупность подвергаемых аудиту процессов, функций и мест»*.

- Фраза **«пространство аудита»** - это простой способ обозначения всего, или совокупности всего, что может по отдельности проверить внутренний аудитор.
- Пространство состоит из совокупности **«подвергаемых аудиту объектов»**, то есть, это такая формулировка, которая идентифицирует и описывает отдельные части деятельности, системы или процесса, которые могут быть подвергнуты отдельному аудиту. Подвергаемые аудиту объекты должны быть достаточно крупными, чтобы оправдать аудит, и одновременно достаточно небольшими, чтобы в отношении них провести качественный аудит.

Подход «по принципу слона» - разделение пространства аудита на небольшие части

27. На вопрос *«Как съест слона?»* дается ответ *«По кусочку»*. Так мы должны относиться и к пространству аудита, разделяя его на конкретные системы, процессы, программы или организационные подразделения, которые и представляют собой **подвергаемые аудиту объекты**.

28. Традиционно подвергаемые аудиту объекты подразделялись на категории в соответствии с организационной структурой и определялись по принципу «сверху вниз» - **«вертикальный анализ»**. Нередко объект аудита представлял собой одно или несколько организационных подразделений. Это по-прежнему является удобным первым разделением пространства аудита, которое использует большинство подразделений ВА.

29. Однако это может оказаться не самым эффективным способом планирования всех возможных аудитов. Поэтому также важно разрабатывать охват аудита с точки зрения **горизонтального** или **межфункционального** аспекта организации – иными словами, «горизонтальные аудиты» полностью основаны на бизнес-процессах. Например, можно сказать, что учетные системы организации или системы управления предприятием действуют горизонтально, поскольку они оказывают влияние на все организационные подразделения. Эти системы могут представлять серьезный риск для нескольких процессов и поэтому должны проверяться горизонтально.

30. Поэтому обычно пространство аудита является сочетанием ряда вертикальных (сверху вниз) и горизонтальных (межфункциональных) срезов. Нередко закупки являются ключевым межфункциональным видом деятельности. Однако в целях аудита их можно классифицировать по месту проведения закупок и по видам закупок. Например, во Всемирной продовольственной программе ООН закупки могут быть разделены на четыре объекта аудита: закупки, осуществляемые в штаб-квартире; закупки в местных офисах; закупки продовольственных продуктов; закупки непродовольственных продуктов. Это было бы уместно, поскольку для каждого элемента существуют различные правила, нормы и виды внутреннего контроля.
31. Существует значительная степень схожести в том, как подразделения ВА в органах сектора государственного управления обычно разделяют или классифицируют пространство аудита (см. примеры передовой практики ниже и Приложение С, чтобы ознакомиться с примерами стран PEM-PAL).

Таблица 2. Примеры передовой практики категоризации пространства аудита

Из правительственного обследования, проведенного ИВА

1. Практически во всех подразделениях ВА пространство аудита официально оформлено документально (97%).

2. Наиболее часто используемые категории:

- Департаменты – 97%
- Процессы – 97%
- Организационные подразделения или участки 81%
- Операционные программы– 75%
- Сервисные линии – 58%
- Портфель риска ERM– 28%
- Другое – 22%

33. В конечном итоге, решение о том, как разделять пространство аудита на категории и сколько срезов следует делать, принимает руководитель внутреннего аудита. Поэтому большинство подразделений внутреннего аудита предпочитает, как минимум, осуществлять разделение по следующим категориям:
- по **организационной структуре** (управления, департаменты, отделы, отдельные проекты);
 - по **общим процессам** (платежи, поступления, управление активами, закупки, контракты, запасы, управление кадрами);
 - по **местоположению** (штаб-квартира, региональные офисы, местные офисы);

- по **операционным программам** (например, в транспортном агентстве или отделе они могут включать строительство новых дорог, ремонт дорог, выдачу лицензий водителям, сбор штрафов за превышение скорости и т.д.);
- по **сферам обслуживания** (например, в Управлении социального обеспечения могут входить услуги для пожилых людей, услуги для инвалидов; услуги по уходу за детьми, которые могут находиться в ведении нескольких департаментов или отделов).

Пример – внутренний аудит в Организации ООН по продовольствию и сельскому хозяйству

Пространство аудита данной организации состоит из приблизительно 100 проверяемых аудитом объектов, разделенных на 14 категорий: 1) Управление, 2) Реформы, 3) Стратегическое управление, 4) Специальные инициативы/проекты, 5) Планирование и бюджетирование, 6) Цикл программ на местах, 7) Децентрализованные офисы, 8) Информационные системы и технологии, 9) Знания и связь, 10) Охрана и безопасность, 11) Управление персоналом, 12) Финансовое управление, 13) Закупки, имущество и административно-хозяйственное управление, 14) Административные и другие службы.



Возможные источники информации для разделения пространства аудита на категории:

- ✓ Управленческая информация, предоставляющая разбивку по целям, задачам и заданиям
- ✓ Методические руководства для различных служб организации
- ✓ Организационные схемы или справочник подразделений организации
- ✓ Годовые отчеты и целевые показатели результатов деятельности, установленные для организации
- ✓ Корпоративные планы, планы управлений и департаментов, бизнес-планы.
- ✓ Планы развития ИТ, другой инфраструктуры и зданий
- ✓ Бюджеты
- ✓ Отчеты внешних аудиторов и консультантов, инспекторов и отчеты о проверке
- ✓ Имеющиеся операционные и стратегические планы аудита



Разделение пространства аудита на категории необходимо осуществлять очень обдуманно, в ходе процесса планирования в него могут вноситься изменения, необходимо учитывать конкретные риски и возможности (этап 2 в соответствии с параграфом 17).

Помните, что в стратегии аудита вы отразите все категории, поэтому они должны быть понятными для руководителей организации.

Выяснение мнения высшего руководства

34. Необходимо провести консультации с высшим руководством организации, чтобы понять их отношение к важности выявленных систем, существующих механизмов контроля и общей системы контроля. Эти обсуждения должны проходить в атмосфере открытого обмена мнениями и сосредоточены на следующих вопросах:

- выяснение основных целей организации и роли отдельных департаментов в их достижении;
- выявление основных рисков, с которыми они сталкиваются при достижении целей организации и задач своих департаментов;
- результаты внутреннего и внешнего аудита, проведенного в течение года;
- любые вопросы, которые беспокоят руководство в связи с внутренним контролем, эффективностью департаментов, обеспечением достижения целей организации, на которые аудиту необходимо обратить внимание.

Глава 3. Определение рисков и оценка их вероятности и воздействия

35. Следующим шагом после выявления в пространстве аудита аудируемых объектов является определение рисков. Целью внутреннего аудита является достижение глубокого понимания рисков, с которыми сталкивается организация, их вероятность возникновения и возможное влияние, для того, чтобы на основе этой информации классифицировать присущие факторы риска и отобрать объекты аудита для проверки (как это объясняется в Главе 4).



Риск – это общее понятие, которое не всегда просто уяснить. Однако почти все понимают, что такое событие. Риски легче всего выявить, если мы будем пытаться понять, какие события могут оказать влияние на достижение целей.



Взаимосвязь между разделением пространства аудита на категории и выявлением рисков.

- ✓ При выявлении основных рисков может потребоваться изменение категорий в пространстве аудита. По этой причине выявление рисков и разделение пространства аудита на категории может (желательно) проводиться одновременно или при помощи интерактивного способа.
- ✓ Проведение «мозгового штурма» возможных событий может помочь в определении категорий, используемых для пространства аудита.

37. Передовая практика указывает на то, что выявление рисков и их оценка (выставление баллов в зависимости от вероятности возникновения и степени их влияния) должны проводиться в два этапа. Это необходимо делать потому, что первый этап (выявление риска) имеет много схожего с «мозговым штурмом», целью которого является определение всех рисков. Однако сутью второго этапа является применение и использование реалистичных оценок вероятности возникновения выявленных рисков и степени их серьезности. Одновременное проведение этих двух видов анализа рисков может оказаться проблематичным.



Проводите оценку риска в ходе двух отдельных этапов. Используйте первый этап для выявления рисков, а второй этап - для оценки (классификации, балльной оценки) рисков с точки зрения степени их воздействия и вероятности возникновения.

Выявление событий, которые могут привести к возникновению рисков и возможностей в пространстве аудита

39. Подход к выявлению событий будет отличаться, если у руководства уже имеется процесс управления рисками, в ходе которого выявляются события и оцениваются риски.

- **В тех случаях, когда процесс управления рисками уже имеется**, внутреннему аудиту необходимо (а) изучить реестры рисков, для того чтобы понять те события, которые были выявлены руководителями, а затем проанализировать их, для того чтобы определить, были ли выявлены все основные риски в ходе оценки рисков; (б) рассмотреть, как руководство классифицировало события и какие мероприятия были предусмотрены по основным рискам; (с) проанализировать эффективность мероприятий по снижению рисков с точки зрения их влияния на остаточные риски; и (д) выявление высокого уровня остаточного риска, который необходимо включить в стратегический план и план работы на год.
- **В тех случаях, когда процесс управления риском отсутствует**, внутреннему аудиту потребуется выявить мероприятия, которые приводят к возникновению рисков и возможностей. Эта задача более сложная и требует больше времени, чем оценка рисков, выявленных руководством. В ходе этого процесса важно также выяснить мнение руководства относительно основных событий и рисков, оказывающих влияние на организацию. Также необходимо будет классифицировать идентифицированные события с точки зрения вероятности их возникновения и степени их воздействия, чтобы создать общую оценку рисков.

40. Далее, в последующих разделах, более подробно представлен процесс выявления событий и классификации рисков, который осуществляется в рамках отдельной задачи.

Выявление рисков

41. Даже в тех случаях, когда руководство не провело официальной оценки рисков, часто имеются другие документальные источники, которые могут помочь подразделению внутреннего аудита выявить отдельные риски. Эти источники включают в себя следующее:
- операционные планы организации;
 - предыдущие отчеты внутренних и внешних аудиторов;
 - ежегодный отчет организации;
 - комплексный анализ функций или деятельности, проведенный руководством или внешними органами (например, миссиями Всемирного банка или ЕС по проведению анализа).
42. Наиболее распространенным методом выявления рисков является проведение интервью и обсуждений с руководством. Это необходимо делать всегда, так как мнение руководства о рисках очень важно.



Полезно провести совместный семинар с руководством по оценке рисков, такой семинар мог бы также включать краткую учебную сессию по управлению рисками. Это также может подтолкнуть руководство к разработке собственных процессов управления рисками.

- ✓ Первая часть семинара могла бы быть посвящена выявлению рисков.
- ✓ Во второй части семинара можно было бы провести оценку (классифицировать при помощи баллов) выявленных рисков с точки зрения вероятности их возникновения и степени влияния

44. Для выявления рисков было бы полезно провести коллективное обсуждение различных видов событий, которые могут создавать риски для организации. Ниже представлен пример типичных видов событий, которые создают риски.

Примеры различных видов событий, которые могут создавать риски					
Операционные	ИТ и связь	Нормативно-правовые	Финансовые	Кадровые	Репутационные
Потеря или недоступность офисов Отсутствие сотрудников Сбой работы коммунальных сетей (электрической, газовой, водоснабжения) Отсутствие транспорта Сбой важного оборудования /аппаратного обеспечения Потеря предметов материально-технического снабжения	Потеря интернет связи Потеря телефонной связи Отсутствие контрактов Нарушение основных положений законодательства Несоблюдение основных положений законодательства Штрафы со стороны ЕС за несоблюдение нормативных актов Штрафы со стороны ЕС за несоблюдение нормативных актов или уничтожение данных Искаженные данные Вирусные атаки на основное программное обеспечение Сбой аппаратного обеспечения Уничтожены наиболее важные записи или к ним невозможно получить доступ	Нарушение контрактов Несоблюдение основных положений законодательства Штрафы со стороны ЕС за несоблюдение нормативных актов	Сокращение бюджета Потеря грантов или финансирования Хищение или недолжное использование финансовых средств Отсутствие денежных средств для осуществления операций	Потеря основных сотрудников (увольнения, уход на пенсию) Несчастные случаи с участием сотрудников Отсутствие единства на уровне руководителей Отсутствие навыков, опыта и квалификаций	Отрицательное освещение в средствах массовой информации Уровень обслуживания ниже ожидаемого Потеря доверия со стороны заинтересованных сторон из-за операционных недостатков.

Оценка рисков с точки зрения их воздействия и вероятности возникновения.

45. После того, как выявлены все соответствующие события (риски), их необходимо оценить и классифицировать при помощи баллов. Неотъемлемый риск следует оценить с точки зрения **воздействия и вероятности возникновения**. Воздействие определяет финансовые и нефинансовые последствия для организации в случае возникновения риска. Вероятность определяет шансы возникновения риска. Оценка воздействия рисков более сложна, чем оценка вероятности их возникновения, но оба этих вида оценки являются важными элементами оценки риска.
46. Не рекомендуется определять баллы чисто математическим способом. Более целесообразно проводить оценку и определять баллы в соответствии с заранее определенными критериями для оценки воздействия и вероятности возникновения. Передовая практика показывает, что нередко используется трехуровневая система баллов, но это может приводить к переоценке в средней категории. Поэтому наиболее подходящей может быть четырех балльная шкала (особенно для оценки воздействия). Здесь нет общего правила. Аудиторы свободны в выборе любой системы оценки, выбирая используя наиболее подходящую, по их мнению. В приведенном ниже примере используются четыре категории, но хотя можно использовать и три.

Критерии для оценки воздействия

47. Для оценки воздействия риска может быть много критериев, но желательно ограничиться тремя или четырьмя наиболее важными. Обычно используются следующие **критерии для оценки воздействия**, которые и следует рассмотреть:
- **Финансовое воздействие.** Денежные последствия для организации в случае возникновения риска.
 - **Воздействие на репутацию.** Влияние на репутацию организации, министра или даже на еще более высоком уровне – на репутацию страны в целом с точки зрения рейтинговых агентств, международных доноров и т.д.
 - **Нормативно-правовое воздействие.** Возникновение риска может привести к замораживанию бюджетов или программ или даже штрафам (например, в случае со средствами ЕС).
 - **Воздействие на задачи/достижение целей/выполнение работ.** Насколько возникновение риска может повлиять на цели и задачи, которые стоят перед организацией.
 - **Воздействие на людей** – незапланированная потеря основных специалистов может оказать существенное воздействие на организацию.
48. По каждому критерию воздействия риска аудитор должен определить, что будет собой представлять различный уровень воздействия (очень высокий, высокий, средний и низкий). Это позволит определять баллы унифицированным образом. На приведенном ниже примере представлены общие рекомендации по определению баллов для трех критериев.

Уровень (балл)	Примеры определения баллов для критериев воздействия		
	Финансовое	Кадровое	Операционное
Низкий (1)	Финансовое воздействие ниже xxx, xxx	Незапланированная потеря нескольких сотрудников в подразделении, которая может привести к нарушению деятельности подразделения	Ограниченная или минимальная потеря деятельности. Быстро восстанавливаемый перебой в работе.
Средний (2)	Материально-финансовое воздействие выше xxx, xxx, но ниже xxx, xxx	Незапланированная потеря нескольких сотрудников одного подразделения, которая может привести к значительному нарушению деятельности данного подразделения.	Значительная потеря деятельности, но ограниченная несколькими видами услуг/отделениями организации. Быстро восстанавливаемый перебой в работе.
Высокий (3)	Материально-финансовое воздействие выше xxx, xxx, но ниже xxx, xxx	Незапланированная потеря нескольких ключевых сотрудников, которая оказывает значительное воздействие на деятельность одного или нескольких департаментов.	Значительная потеря деятельности, но ограниченная несколькими видами услуг/отделениями организации. Медленное восстановление систем.
Очень высокий (4)	Значительное материально-финансовое воздействие выше xxx, xxx	Серьезная травма/ смерть сотрудника.	Невозможность организации продолжать обычное осуществление деятельности. Значительная потеря деятельности. Повсеместные сбои в предоставлении услуг. Медленное восстановление систем.

49. В Приложении А представлен пример критериев для воздействия риска, используемых внутренним аудитом одной из организаций ООН.

Критерии оценки вероятности возникновения

50. Аудитору необходимо оценить вероятность возникновения события. Например, землетрясение может оказать очень сильное воздействие, но они происходят крайне редко. Воздействие от потери специалистов может быть не очень высоким, но может происходить довольно часто. Критерии оценки вероятности часто бывают очень схожими, и можно было бы рассмотреть следующие их них в качестве опций (вариантов).

Уровень	Критерии	Балл
Редко	Вероятность возникновения события очень низка	1
Маловероятный	Вероятность возникновения события отдаленная	2
Средний	Событие вполне возможно может произойти в будущем	3
Вероятный	Событие, возможно, произойдет (в течение 1-2 лет)	4
Ожидаемый	Событие уже происходит или ожидается	5

Определение баллов для воздействия и вероятности возникновения рисков

51. После разработки критериев оценки (выставления баллов) воздействия и вероятности возникновения события, их нужно применить для всех выявленных рисков. Это можно сделать различным способом:

- Можно составить таблицы оценок и раздать их различным сотрудникам, использовать для оценки рисков, а затем на основе этих индивидуальных оценок вывести средние показатели, полученные данной группой специалистов.
- Баллы можно определить на совещании, где каждый выскажет свое мнение, и на основе консенсуса будут определены согласованные баллы.

52. Вне зависимости от того, какой будет использован метод, необходимо помнить, что разные люди оценивают риски по-разному. Некоторые люди по своей природе склонны избегать рисков (рискофобы), другие же, наоборот, склонны идти на риск (рискофилы). Если один человек оценивает риск как высокий, а другой – как низкий, то результат не должен представлять собой просто среднее значение. Необходимо достичь консенсуса.

Объединение критериев оценки в матрицу рисков.

53. Необходимо принять решение об объединении баллов воздействия риска с баллами вероятности возникновения риска. Многие организации используют матрицу и заранее договариваются о том, какое сочетание вероятности и воздействия представляет собой очень высокий, высокий, средний и низкий уровень риска.

54. Ниже представлена типичная матрица. Для отражения использованного метода определения баллов вероятности возникновения и воздействия риска ее необходимо будет изменить. Могут быть приняты различные решения относительно того, какие сочетания будут считаться низким, средним высоким или очень высоким уровнем риска.

			ВЕРОЯТНОСТЬ				
			Редко/ Почти не вероятно	Малове- роятно	Средняя	Возможно	Часто / ожидается
			1	2	3	4	5
ВОЗДЕЙСТВИЕ	Низкое	1	Низкая (oe)	Низкая (oe)	Низкая (oe)	Низкая (oe)	Низкая (oe)
	Среднее	2	Низкая (oe)	Низкая (oe)	Средняя (ee)	Средняя (ee)	Средняя (ee)
	Высокое	3	Низкая (oe)	Средняя (ee)	Средняя (ee)	Высокая (oe)	Очень высокая (oe)
	Очень высокое	4	Средняя (ee)	Высокая (oe)	Высокая (oe)	Очень высокая (oe)	Очень высокая (oe)



Необходимо помнить, что задачей этого этапа процесса является достижение хорошего(ясного) понимания рисков, имеющихя в организации.

- ✓ *Внутренний аудит должен только оценивать отдельные риски, если руководство еще этого не делает.*
- ✓ *Внутренний аудит должен поощрять руководство разрабатывать эффективные процессы управления рисками в рамках деятельности по внутреннему контролю.*

Глава 4. Разработка риск-ориентированных стратегических и ежегодных планов

55. К переходу на этот этап у аудитора уже должно быть хорошее понимание рисков, которые могут повлиять на деятельность организации. Но насколько важны эти риски для различных элементов пространства аудита? И как эти риски могут быть отражены в стратегии аудита и в плане работы на год?
56. Целью данного этапа процесса является определение того, что в пространстве аудита необходимо подвергнуть аудиту. Это необходимо сделать для определения структурных блоков стратегии аудита с точки зрения видов и циклов аудита, которые необходимо провести. Именно поэтому этот процесс часто называют «*оценкой потребностей аудита*».
57. Поскольку, вероятно, будет иметься большое число возможных объектов аудита и рисков, большинство аудиторов использует набор общих «**факторов риска**» для анализа важности каждого элемента пространства аудита с целью определения приоритетности каждого аудируемого объекта. Хотя используется термин «*факторы риска*», можно было бы также использовать термин «*факторы отбора*», поскольку целью данного этапа процесса является отбор тех аудитов, проведение которых является наиболее целесообразным.



Возможно, «факторы риска» удобнее воспринимать как «факторы отбора», поскольку задача данного процесса состоит в отборе объектов, которые необходимо подвергнуть аудиту, а также определение частоты аудитов.

Идентификация факторов риска

59. Большинство организаций использует от пяти до восьми факторов риска. А внутренние аудиторы органов правительства используют менее пяти. Все подразделения внутреннего аудита, которые были включены в обследование ИВА, в качестве одного из факторов риска используют *степень финансовой существенности* (см. таблицу 3).
60. Далее представлены наиболее часто используемые факторы риска, с комментариями, объясняющими причины их важности:

Финансовая существенность. Основным фактором риска является объем финансовой деятельности, охваченной объектом аудита. Объекты аудита с высокой степенью риска, использующие лишь очень малую часть бюджета, могут быть менее приоритетными для целей аудита, нежели объекты аудита со средним уровнем риска, но использующие 50% бюджета.

Сложность деятельности. Сложные виды деятельности труднее выполнить хорошо, поэтому выше вероятность того, что они будут выполнены некачественно или не в срок, например, стоимость строительных проектов нередко оказывается выше запланированной, а на их завершение уходит больше времени, чем ожидалось.

Общая политика контроля (в соответствии с определением COSO).

Иногда общую политику контроля еще называют «настрой, заданный руководством». При строгой общей политике контроля вероятность мошенничества и ошибок меньше. При наличии строгой и сильной общей политики контроля имеются разработанные четкие цели, функции и обязанности в организации; четкие этические нормы поведения; хорошо налаженные механизмы управления, а также эффективная политика и практика управления людьми. В случае плохо налаженной общей политики контроля вероятность мошенничества и ошибок гораздо выше.

Репутационная чувствительность. Некоторые области гораздо более активно освещаются прессой, и если там возникают проблемы, то они могут создавать высокий риск для репутации организации в целом.

Неотъемлемый риск. Там, где имеется высокий неотъемлемый риск, требуются эффективные процессы контроля, позволяющие снизить этот риск. Внутренний аудит должен проверять эти механизмы контроля регулярно.

Масштабы изменений. Известно, что изменения сопряжены с повышением уровня риска. Например, высокая текучесть кадров может снизить эффективность контроля, поскольку сотрудники являются менее опытными; реорганизация функций или смена руководства/основных руководителей также может привести к чувству неуверенности среди сотрудников, что снижает их эффективность.

Уверенность в руководстве. Опытные руководители обычно решают проблемы более эффективно и добиваются лучших результатов, чем руководители без соответствующего опыта, кроме того, более опытные руководители с большей вероятностью смогут выявить риски и принять соответствующие решения. Отдаленные подразделения, руководители которых занимают более низкие должности, могут подвергаться более высокому риску.

Возможности для мошенничества. Некоторые системы и функции более подвержены мошенничеству и коррупции. Например, высокий уровень денежных поступлений или полномочия по наложению штрафов.

Политическая чувствительность. Некоторые темы могут быть политически более чувствительными, чем другие и, следовательно, привлекать больше интереса со стороны вовлеченных лиц.

Время, прошедшее с последнего аудита. В каждом аудите имеется фактор утрашения. Время от времени аудиту должны проходить даже подвергаемые аудиту объекты с низким уровнем риска. А те объекты, которые не подвергались аудиту уже на протяжении ряда лет, могут представлять собой высокую степень риска.



Необходимо отметить, что неотъемлемый риск может представлять собой присущий фактор риска. Деятельность, по выявлению и классификации рисков при помощи баллов, описанная в Главе 3, может быть использована для выявления областей высокой степени неотъемлемого риска.

Таблица 3. Примеры передовой практики – факторы риска, обычно используемые подразделениями внутреннего аудита

Из обследования органов правительства, проведенного ИВА

Наиболее часто используемые категории:

- Степень финансовой существенности - 100%
- Сложность деятельности - 94%
- Общая политика контроля - 94%
- Репутационная уязвимость – 92%
- Неотъемлемый риск – 92%
- Масштабы изменений– 89%
- Уверенность в руководстве – 83%
- Возможности для мошенничества– 81%
- Время, прошедшее с последнего аудита – 78%
- Объем операций – 78%
- Степень автоматизации – 72%

См. Приложение С, чтобы ознакомиться с примерами стран PEM-PAL.

61. Решение о том, какие использовать факторы риска, имеет большое значение и должно включать в себя, по крайней мере, некоторые из основных факторов риска, обычно используемых внутренними аудиторами.



Количество факторов риска должно составлять от 4 до 8. Слишком мало факторов риска снижает эффективность работы, а при слишком большом количестве факторов риска необходимо больше времени, но результаты не будут намного лучше. Необходимо помнить, что вы должны разработать критерии для оценки каждого фактора и определить количество баллов по ним.



Используйте такие факторы риска, которые являются наиболее разумными для той организации, в которой вы проводите аудит. Если имеются другие факторы, которые характерны для этой организации, не используйте только те факторы, которые приведены в представленном выше перечне.

Выработка критериев для оценки важности каждого фактора риска

62. После выявления ряда факторов риска обычно разрабатывается набор критериев, которые можно использовать для определения баллов и, следовательно, для необходимости проведения аудита по каждому возмож-

ному объекту аудита в пространстве аудита. Выработка критериев может быть относительно простой или довольно сложной. Но для многих факторов потребуется собственное оценочное суждение, поэтому проще определить только самые низкие и самые высокие баллы, а остальные оставить для вынесения оценочного суждения. В примере, представленном ниже, даны возможные критерии для четырех основных факторов риска, три из которых требуют оценочного суждения в силу своего характера (общая политика контроля /уязвимость, чувствительность и вопросы, вызывающие беспокойств руководства).

Примеры определения баллов для факторов риска		
По каждому фактору риска выставляется балл от 1 до пяти в соответствии с объяснениями, представленными ниже.		
Элемент	Описание	Балл
А. Существенность	На долю системы приходится менее 1% годового бюджета	0
	На долю системы приходится 5-10% годового бюджета	2
	На долю системы приходится 25-50% годового бюджета	3
	На долю системы приходится не менее 75% годового бюджета	5
В. Общая политика контроля / уязвимость	Хорошо контролируемая система с низким уровнем риска мошенничества или ошибки	0
	Вполне хорошо контролируемая система с наличием некоторых рисков мошенничества или ошибки	3
	Система с наличием слабого контроля в прошлом и высокого риска мошенничества или ошибки	5
С. Чувствительность	Минимальный интерес к системе со стороны общественности	0
	Вероятность возникновения неловкой ситуации в отношениях с общественностью, если система окажется неэффективной	3
	Возникновение серьезных проблем в связях с общественностью или юридических проблем в случае, если система окажется неэффективной	5
Д. Вопросы, вызывающие беспокойство руководства	Система, не играющая существенную роль в организации, и оказывающая небольшое влияние на достижение стоящих перед организацией целей	0
	Система, игравшая заметную роль в организации недалеком прошлом и вызывающая определенную обеспокоенность руководства в связи с повторяющимися сбоями в ее деятельности	5

Рассмотрение необходимости добавления весового коэффициента к каждому фактору риска для получения индекса риска

64. Не все факторы риска будут одинаково важны. Поэтому многие подразделения ВА используют определенные процессы взвешивания факторов риска для того, чтобы те факторы, которые считаются самыми важными (например, существенность или вопросы, вызывающие беспокойство руководства), получили более высокий балл. После добавления весового коэффициента, который может быть разработан в ходе консультаций с руководством, баллы, присуждаемые факторам риска, и весовой балл должны быть умножены для получения числового индекса риска. Затем индекс риска может быть использован для выявления объектов аудита с очень высоким, высокой, средней и низкой степенью приоритетности. На следующем примере показано, как это применяется для факторов риска.

Примеры определения весов факторов риска											
Шаг 1. На основе оценочного суждения по поводу относительной важности фактора риска каждому из них присуждается определенный вес.											
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Элемент</th> <th>Вес</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>A. Существенность</td> <td>3</td> </tr> <tr> <td>B. Общая политика контроля /уязвимость</td> <td>2</td> </tr> <tr> <td>C. Чувствительность</td> <td>2</td> </tr> <tr> <td>D. Вопросы, вызывающие беспокойство руководства</td> <td>4</td> </tr> </tbody> </table>	Элемент	Вес	A. Существенность	3	B. Общая политика контроля /уязвимость	2	C. Чувствительность	2	D. Вопросы, вызывающие беспокойство руководства	4
Элемент	Вес										
A. Существенность	3										
B. Общая политика контроля /уязвимость	2										
C. Чувствительность	2										
D. Вопросы, вызывающие беспокойство руководства	4										
Шаг 2. Затем балл и вес каждого фактора риска вводится в формулу, которая используется для расчета индекса риска.											
Индекс риска = (A x 3) + (B x 2) + (C x 2) + (D x 4)											
Шаг 3. Затем на основе балла индекса риска каждый объект аудита относится к соответствующей категории «высокого», «среднего» или «низкого» уровня риска, например:											
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Балл индекса риска</th> <th>Риск/приоритетность</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>Более 45</td> <td>Очень высокий (ая)</td> </tr> <tr> <td>40-45</td> <td>Высокий (ая)</td> </tr> <tr> <td>30-40</td> <td>Средний (ая)</td> </tr> <tr> <td>Ниже 30</td> <td>Низкий (ая)</td> </tr> </tbody> </table>	Балл индекса риска	Риск/приоритетность	Более 45	Очень высокий (ая)	40-45	Высокий (ая)	30-40	Средний (ая)	Ниже 30	Низкий (ая)
Балл индекса риска	Риск/приоритетность										
Более 45	Очень высокий (ая)										
40-45	Высокий (ая)										
30-40	Средний (ая)										
Ниже 30	Низкий (ая)										
Изменить эту систему для использования более широкого диапазона факторов риска относительно просто. Для категорий высокого, среднего и низкого уровня риска требуется большее или меньшее число факторов для определения балла индекса риска.											

65. По определению, все системы оценки рисков дают точные цифры. Это может привести к ложному уровню точности в процессе оценки. Важно признать, что многие факторы риска определены при помощи субъективных оценок и не основаны на абсолютных величинах. Важным исключением является фактор существенности, который также является тем фактором, которому обычно придают большой вес. (Примечание: Существует множество способов определения существенности, но в самых простых моделях обычно используется процент от общих расходов или доходов).



Необходимо убедиться в том, что баллы индекса риска и приоритеты являются разумными.

(а) Прежде чем определить приоритеты по индексам, рассчитайте теоретический максимум и (б) будьте готовы поменять приоритеты по индексам, если результаты являются явно нереалистичными (например, если каждый аудит получается высокоприоритетным).

Глава 5. Составление и актуализация стратегических и годовых планов

67. Комплексный стратегический и годовой план деятельности внутреннего аудита играют чрезвычайно важную роль для успешной работы ВА. Следующим шагом после выявления и оценки рисков в пространстве аудита является разработка планов для устранения проблем в наиболее важных областях. Планирование обеспечивает систематический подход к деятельности внутреннего аудита и требует знаний и компетенции в различных областях, таких как оценка рисков и внутренний контроль.

Стратегический план

68. Целью стратегического плана является документирование мнений, высказанных по поводу «необходимости в аудите» – мнения внутреннего аудитора о системах, видах деятельности и программах, которые должны стать объектами аудита для предоставления руководству разумных гарантий относительно рисков и эффективности внутреннего контроля. План должен содержать следующее:

- Четко сформулированные задачи и показатели эффективности, которых ВА достигнет за последующие 2-4 года, во взаимосвязи с обстоятельствами, со стратегией организации.
- Методология, использованная для подготовки стратегии, а также, информация о том, как ВА осуществил оценку рисков, оказывающих влияние на цели и задачи организации.
- Информация о том, как ВА будет работать в наиболее важных областях в течение последующего периода. Обычно необходимо определять циклы проверки различных элементов пространства аудита. Возможно, некоторые системы и процессы необходимо проверять каждый год. Другие, возможно, следует проверять один раз в три или пять лет и т.д.
- Необходимые и имеющиеся ресурсы для удовлетворения этих потребностей, а также влияние ограниченности ресурсов на идеальный уровень охвата аудитом.
- Оценка внутренним аудитом риска тех событий, которые могут оказать влияние на достижение целей, предусмотренных в стратегии аудита, а также на деятельность, направленную на снижение таких рисков. (Например, недостатки в комплектации кадрами; дефицит специалистов, обучение и другие виды деятельности, необходимые для устранения этих рисков).
- Планы координации работы с другими источниками надежной информации (например, внешний аудит).
- Подход для выработки последующих рекомендаций.
- Более высокие или более долгосрочные цели, к достижению которых стремится функция ВА, но которых не может достичь в короткие сроки.



Стратегический план - это «витрина» внутреннего аудита. Им надо уметь пользоваться. Стратегия – это возможность показать руководству всё то, что подразделение ВА могло бы сделать, чтобы помочь организации достичь своих целей. Стратегический план может быть полезным инструментом, при помощи которого можно заручиться поддержкой руководства.

Годовой план аудита

69. Годовой план аудита – это стратегический план, преобразованный в задания по проведению аудита в текущем году. В нем должна определяться цель (название и цели) задания по проведению аудита, его продолжительность, должны быть указаны сотрудники, которые будут выполнять данное задание, а также должны быть описаны другие ресурсы. План должен представлять собой основу для согласования заданий и их сроков с соответствующими руководителями. Так как это зависит от имеющихся ресурсов, то предпочтительно, чтобы план аудита отражал бюджетный период.
70. Для того чтобы план работы был реалистичным и полезным для организации в целом, руководитель внутреннего аудита должен принять во внимание ряд вопросов при разработке плана на год, а именно:
- Допущения, предусмотренные в стратегическом плане аудита, которые необходимо проанализировать и определить, являются ли они по-прежнему актуальными в свете полученных результатов аудита.
 - Последний план работы на год (при необходимости) с учетом основных выводов предыдущих аудитов, указывающих на изменение уровня риска.
 - Организационные и временные ограничения (например: изменения в организации департаментов; офисы, расположенные в таких местах, куда невозможно добраться зимой; периоды отпусков и праздников – Рождество, Пасха, лето, внедрение новых систем ИТ; периоды высокой нагрузки).
 - Ресурсы, которые необходимо зарезервировать для незапланированной работы (см. ниже) во избежание частого внесения изменений в план работы на год.
 - Альтернативная программа аудита, по вопросам, отложенным на более поздний период, и (или) в случае, если объем работ будет ниже, чем прогнозировался.
71. Планы необходимо готовить до начала года. Не все аудиты будут завершены в течение текущего года, поэтому в план на следующий год должна быть включена работа, которая не была завершена в предыдущем году.



В плане необходимо предусматривать те ресурсы, которые имеются в реальности. Хотя открытые вакансии могут быть заполнены в течение года, рекомендуется предусматривать в плане те ресурсы, которыми вы точно располагаете, а не те ресурсы, которые вы предполагаете иметь.



Выделите достаточно времени для планирования и составления отчетов о проведенных аудитах.



Ничто никогда не идет четко по плану. Предусмотрите в плане достаточно времени для того, чтобы руководство могло отреагировать на рекомендации.

Постоянная актуализация планов – регулярный мониторинг рисков

73. Риск не имеет постоянного значения. Со временем он меняется. Кроме того, события, которые все же происходят (например, серьезное сокращение бюджета), создают новые риски для организации. (Например, риск выполнения крупного капитального проекта были низким, когда имелось финансирование, но после пересмотра бюджета этот риск может стать высоким).
74. Поэтому аудиторы должны осуществлять мониторинг ключевых событий, которые происходят в течение года (например, проводя обзор новых официальных документов, внешних отчетов, освещение в средствах массовой информации и изменения в законодательных рамках), а также их влияние на планы проведения аудита (например, назначение нового министра, который имеет абсолютно другую точку зрения по поводу того, какие проекты являются наиболее приоритетными для бюджета).

Ежегодный пересмотр стратегического плана

75. Планирование – это динамичный процесс. Новые системы, более современная информация и другие факторы, оказывающие влияние на организацию, могут потребовать пересмотра оценок необходимости проведения аудита. По этой причине как документ по оценке рисков аудитом, так и стратегический план аудита должны ежегодно уточняться. К концу цикла план может быть полностью пересмотрен.
76. При пересмотре стратегического плана аудита руководитель внутреннего аудита должен проанализировать следующие моменты:
- изменения, произошедшие в организации, ее деятельности, целях или в условиях деятельности. Это может оказать влияние на риски, с которыми сталкивается организации при достижении своих целей и, соответственно, на относительный риск всей аудируемой системы;
 - результаты внутреннего аудита за предыдущий год могут привести к изменению первоначальных оценок рисков и к пересмотру первоочередных задач. Они могут показать необходимость направления усилий аудита, например, на повторный аудит какой-то определенной системы или аудит связанной с ней системы;
 - является ли бюджет по-прежнему достаточным для эффективной работы внутреннего аудита.



Ежегодная актуализация оценок рисков

Обычно оценки рисков необходимо актуализировать ежегодно. Следует анализировать баллы по факторам рисков и проверять, не изменились ли за год приоритеты по объектам аудита.



Анализ значительных событий, происходящих в течение года

Если в течение года имело место какое-то значительное событие, которое оказало серьезное влияние на уровень риска (например, серьезное сокращение бюджета), может потребоваться немедленный пересмотр оценок рисков и критериев отбора для принятия решения о том, требуется ли внесение изменений в план работы на год.

Обращения о проведении дополнительного аудита в течение года

77. Ни один план не является идеальным. Изменения неизбежны и могут быть обусловлены различными причинами:
- организация может быть реорганизована,
 - новое высшее руководство может придерживаться других взглядов относительно приоритетности определенных видов деятельности;
 - может быть обнаружен серьезный факт мошенничества, что указывает на более высокий уровень риска в данной области;
 - министр может потребовать аудит каких-то областей раньше, чем это предусмотрено в стратегии.
78. Однако руководителям подразделений внутреннего аудита необходимо также удерживать определенный баланс между выполнением таких требований и обеспечением надлежащего уровня работы с основными выявленными рисками, включенными в общую программу работ. По каждому требованию проведения специальных работ необходимо проводить обсуждения с высшим руководством о целесообразности выполнения этих требований и о том, как они повлияют на выполнение плана работы на год. Результаты обсуждения должны быть оформлены документально.
79. Если руководитель внутреннего аудита соглашается выполнить задание, не включенное в план работы на год, график работ должен быть пересмотрен и представлен руководству. Как правило, план работы на год не должен меняться чаще, чем раз в квартал.
80. Многие подразделения внутреннего аудита выделяют часть ресурсов на выполнение незапланированной работы. Руководители внутреннего аудита должны учитывать эти вопросы по мере накопления опыта в определении объемов таких незапланированных работ.



Информируйте руководителей о влиянии выполнения дополнительных аудитов в течение года. Четко объясняйте им, какие виды работ вы не сможете выполнить, если возьметесь за это новое задание.

Приложение А. Пример критериев оценки рисков по степени воздействия

Оценка рисков: критерии воздействия рисков (пример подразделения ВА в Продовольственной и сельскохозяйственной организации ООН)

Уровень (балл)	Критерий				
	Выполнение целей	Финансы	Репутация (этика, подотчётность)	Кадры	Операционный
Низкий (1)	Невыполнение задач, стоящих перед организацией.	Финансовое воздействие, которое может привести к сокращению денежных потоков на сумму менее 500 000 долларов США.	Некомпетентность / недолжное управление или другие события, которые приводят к снижению доверия со стороны общественности на местном уровне. Короткий период восстановления. Серьезное нарушение.	Незапланированная потеря нескольких сотрудников подразделения, которая может привести к некоторым сбоям в деятельности подразделения	Ограниченная или минимальная потеря операционной деятельности. Быстро восстанавливаемый сбой в деятельности.
Средний (2)	Невыполнение нескольких задач, стоящих перед организацией.	Существенное финансовое воздействие, которое может привести к сокращению денежных потоков на сумму более 500 000 долларов США, но менее 10 млн. долларов США	Некомпетентность / недолжное управление или другие события, которые приводят к снижению доверия со стороны общественности на региональном уровне или на уровне важных партнеров. Короткий/умеренный период восстановления. Мелкомасштабное мошенничество или коррупция.	Незапланированная потеря нескольких ключевых сотрудников подразделения, которая может привести к значительным сбоям в деятельности подразделения	Значительная потеря операционной деятельности, но ограниченная только рядом услуг/офисов организации. Быстро восстанавливаемый сбой в деятельности

Уровень (балл)	Критерий				
	Выполнение целей	Финансы	Репутация (этика, подотчётность)	Кадры	Операционный
Высокий (3)	Невыполнение одной стратегической задачи, стоящей перед организацией.	Существенное финансовое воздействие, которое может привести к сокращению денежных потоков на сумму более 10 млн. долларов США, но менее 50 млн. долларов США	Некомпетентность / недолжное управление или другие события, которые приводят к снижению доверия со стороны общественности на международном/ региональном уровне или на уровне важных партнеров. Умеренный/ продолжительный период восстановления Крупномасштабное мошенничество или коррупция	Незапланированная потеря нескольких ключевых сотрудников, которая может значительно повлиять на деятельность одного или более департаментов.	Серьезная потеря операционной деятельности, но ограниченная только рядом услуг/офисов организации. Медленно восстанавливаемый сбой в деятельности
Очень высокий (4)	Невыполнение нескольких стратегических задач, стоящих перед организацией.	Существенное финансовое воздействие, которое может привести к сокращению денежных потоков на сумму более 50 млн. долларов США	Некомпетентность / недолжное управление или другие события, которые подрывают доверие со стороны общественности на международном уровне или на уровне ключевых партнеров. Продолжительный период восстановления Мошенничество, коррупция и серьезные нарушения на уровне высшего руководства	Серьезные травмы /смерть сотрудника.	Неспособность организации продолжать нормальную деятельность. Серьезная потеря операционной деятельности. Повсеместные сбои в предоставлении услуг. Медленное восстановление систем.

Оценка рисков: критерии вероятности возникновения риска (пример подразделения ВА в Продовольственной и сельскохозяйственной организации ООН)

Уровень	Критерий	Балл
Редко	Чрезвычайно низкая вероятность наступления события	1
Маловероятно	Отдаленная возможность наступления события	2
Средний	Достаточная вероятность возникновения события когда-нибудь в будущем	3
Вероятно	Событие, вероятно, произойдет (в течение 1-2 лет)	4
Ожидается	Событие уже происходит или ожидается	5

Приложение В. Пример определения баллов по факторам риска

82. Данный пример методологии оценки рисков для использования при планировании работы внутреннего аудита основан на Учебном пособии по внутреннему аудиту Правительства Великобритании.
83. Четыре используемых фактора риска следующие:
- A. Существенность** (включая как абсолютный уровень существенности, так и суммы средств, проходящие через систему)
 - B. Общая политика контроля/уязвимость**
 - C. Чувствительность**
 - D. Вопросы, вызывающие беспокойство руководства**
84. По каждому из этих факторов риска выставляется балл от 1 до 5. В представленной ниже таблице показано, как могут применяться эти оценки.

Элемент	Описание	Балл
A. Существенность	На долю системы приходится менее 1% годового бюджета	0
	На долю системы приходится 5-10% годового бюджета	2
	На долю системы приходится 25-50% годового бюджета	3
	На долю системы приходится не менее 75% годового бюджета	5
B. Общая политика контроля / уязвимость	Хорошо контролируемая система с низким уровнем риска мошенничества или ошибки	0
	Вполне хорошо контролируемая система с наличием некоторых рисков мошенничества или ошибки	3
	Система с наличием слабого контроля в прошлом и высокого риска мошенничества или ошибки	5
C. Чувствительность	Минимальный интерес к системе со стороны общественности	0
	Вероятность возникновения неловкой ситуации в отношениях с общественностью, если система окажется неэффективной	3
	Возникновение серьезных проблем в связях с общественностью или юридических проблем в случае, если система окажется неэффективной	5
D. Вопросы, вызывающие беспокойство руководства	Система, не играющая существенную роль в организации, и оказывающая небольшое влияние на достижение стоящих перед организацией целей	0
	Система, игравшая заметную роль в организации недалеком прошлом, и вызывающая определенную обеспокоенность руководства в связи с повторяющимися сбоями в ее деятельности	5

86. На основе экспертной оценки относительной важности каждого фактора риска для каждого из них определяется весовой коэффициент, которые различаются в зависимости от вида организации.

87. Примеры весовых коэффициентов, которые можно использовать:

Элемент	Весовой коэффициент
A. Существенность	3
B. Общая политика контроля / уязвимость	2
C. Чувствительность	2
D. Вопросы, вызывающие беспокойство руководства	4

89. Затем балл и вес каждого фактора риска вводится в формулу, которая используется для расчета индекса риска. Например:

$$\text{Индекс риска} = (A \times 3) + (B \times 2) + (C \times 2) + (D \times 4)$$

90. Затем формула применяется к каждой системе для получения индекса риска по каждой системе. Затем на основе следующей матрицы каждая система относится к соответствующей категории «высокого», «среднего» или «низкого» уровня риска:

Индекс риска	Категория риска
Более 49	Высокая
30-49	Средняя
Менее 30	Низкая

92. Эту систему относительно просто изменить для использования более широкого диапазона факторов риска. При большем количестве факторов риска потребуются другие баллы индекса риска для высокой, средней и низкой категорий риска.

93. По определению, все системы оценки рисков дают точные цифры. Это может создать ложное впечатление точности в процесс оценки. Однако важно помнить, что многие факторы риска определены при помощи субъективных оценок и не основаны на абсолютных величинах. Важным исключением является фактор существенности, который также является тем фактором, которому обычно придают большой вес.

Приложение С. Пример стран – участниц Практикующего сообщества по внутреннему аудиту

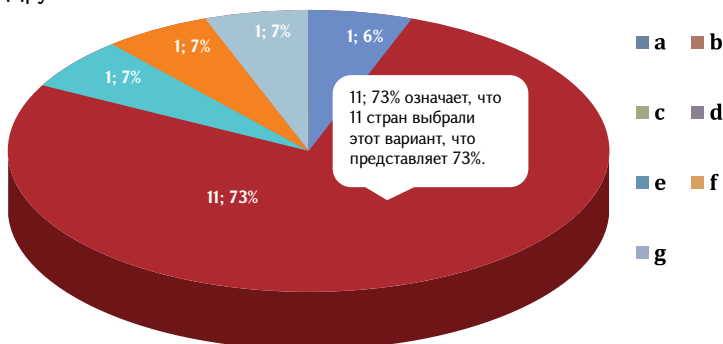
Исследование было организовано по инициативе Сообщества по внутреннему аудиту и было нацелено на сбор сопоставимой информации от всех стран, представленных в Сообществе по внутреннему аудиту для Рабочей группы по оценке риска.

Представители далее перечисленных 15 стран заполнили вопросник: **Албания, Армения, Босния и Герцеговина, Болгария, Хорватия, Грузия, Венгрия, Кыргызская Республика, Македония, Молдова, Черногория, Румыния, Россия, Сербия и Украина.**

1. Имеется ли Вашей стране методология оценки риска для внутреннего аудита (ВА)?

Варианты:

- Нет
- Да, это часть пособия по внутреннему аудиту, который был опубликован
- Да, она была опубликована СНУ
- Пока нет, но мы планируем
- Находится на стадии разработки
- Каждая организация может разработать свою собственную оценку риска
- Другое

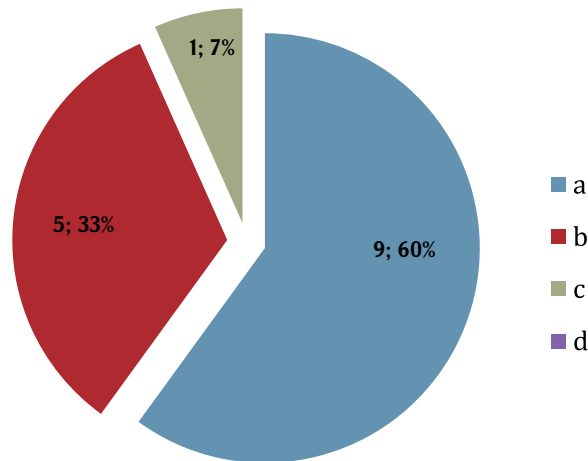


- В случае 11 стран это часть Пособия ВА, которое было опубликовано СНУ.
- В Украине каждая организация может разработать свою собственную методологию оценки риска.
- В Грузии имеется Пособие по управлению рисками, которое было разработано СНУ и принято правительством. Сейчас идет работа над Пособием по ВА, и методология оценки риска будет частью этого пособия.
- В Кыргызской Республике методология разрабатывается.

2. Если в Вашей стране имеется методология оценки риска для ВА, является она обязательной?

Варианты:

- Да, каждая организация должна следовать этой методологии
- Нет, это лишь руководство, и методологию следует адаптировать для определенной организации
- Нет, но если подразделения ВА имеют отличную методологию, она должна быть одобрена СЧУ
- Другое



- В 9 странах она является обязательной.
- В 5 странах это лишь руководство, и методологию следует адаптировать для определенной организации.
- В случае 1 страны она не обязательна, но если у подразделения ВА имеется другая методология, она должна быть утверждена СЧУ.

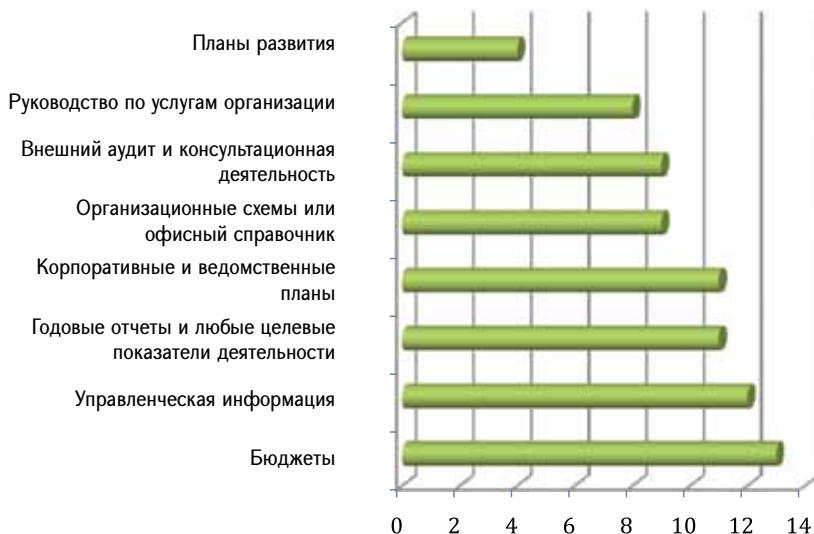
3. Какова в Вашей стране основа стратегического планирования внутреннего аудита?

Пожалуйста, смотрите ответы на вопрос 4.

4. Какова в Вашей стране основа годового планирования⁶?



5. Какие источники информации используются для разделения пространства аудита на категории?



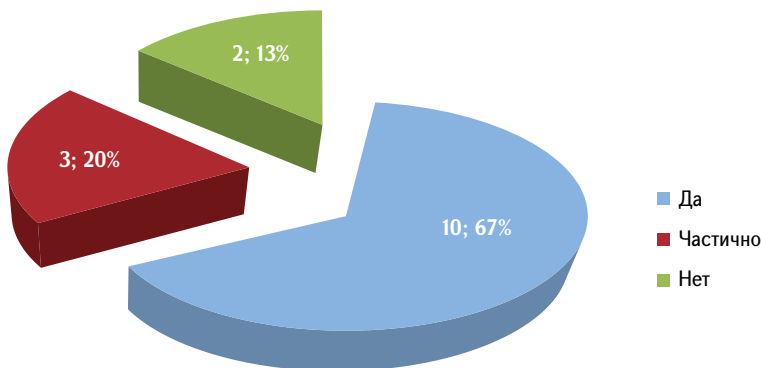
⁶ Полные тексты последних двух вопросов следующие:

- Результаты оценки риска, проводимой руководством, плюс профессиональное суждение внутренних аудиторов
- Оценка риска, проводимая внутренними аудиторами, с учетом потребностей руководства

6. Как подразделения ВА вовлекают старших руководителей организации в планирование?



7. Имеются ли (или должны ли иметься) у всех подразделений ВА официально документально оформленное пространство аудита?



8. Какое разделение пространства аудита на категории используется в Вашей стране?

Варианты:

- По ведомствам
- По процессам
- По организационным подразделениям или месту нахождения
- По операционным программам

- e. По линиям обслуживания
- f. По портфелю управления рисками
- g. Другое

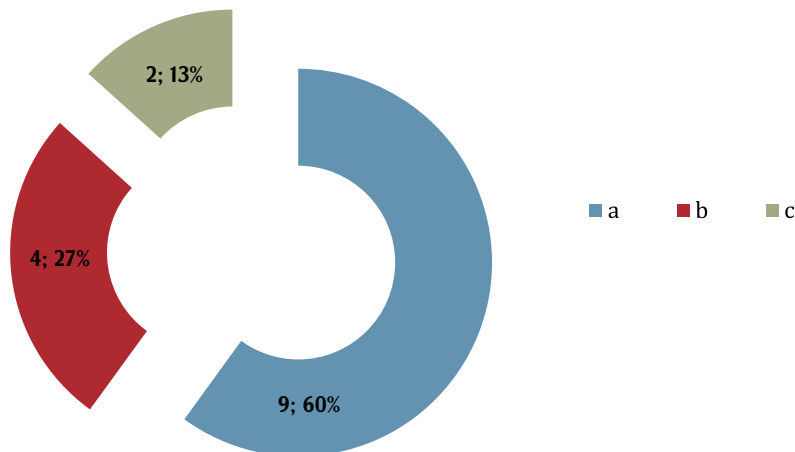
Ответы:

- 7 стран используют разделение на категории по процессам, 2 стран – по организационным подразделениям или месту нахождения, 1-1 страна – по ведомствам – по портфелю управления рисками.
- Армения использует все виды разделения на категории.
- Болгария использует комбинированное решение: Пространство аудита может быть разделено на категории по ведомствам / организационным подразделениям, по процессам или использует сочетание этих двух подходов.
- Хорватия: можно использовать все – это зависит от организаций; в основном используется деление по процессам и по операционным программам.
- Грузия использует другое сочетание: по ведомствам и по процессам.

9. Существует ли Вашей стране требование для менеджеров проводить оценку рисков, как часть официальных процедур управления риском?

Варианты:

- a. Да
- b. Нет
- c. Это требуется, но очень у немногих организаций на самом деле имеются процедуры управления риском.



10. Вовлечен ли внутренний аудит в идентификацию и оценку рисков, как часть этого процесса?

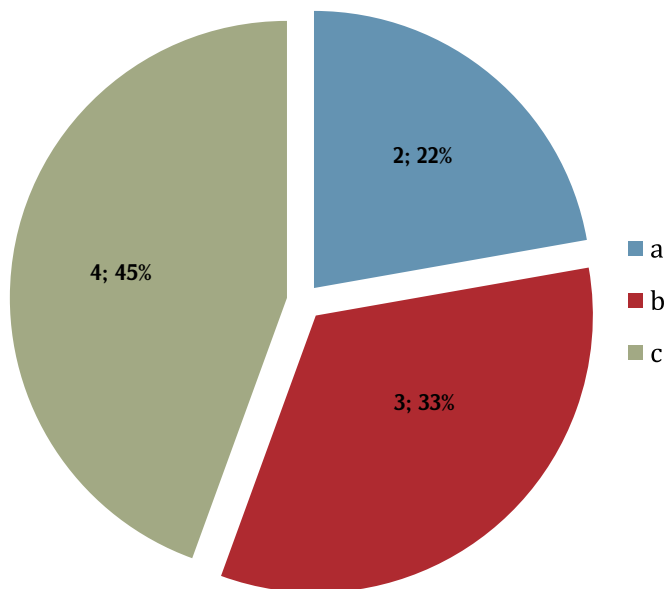
9 из 15 стран ответили «ДА».

11. Как подразделения ВА идентифицируют риски?

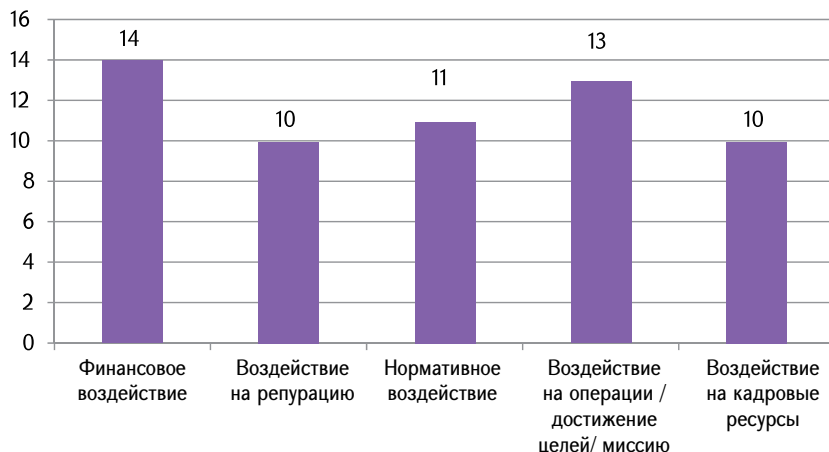
(Этот вопрос был привязан к вопросу 10 – должны были ответить только те, кто ответил «ДА» на вопрос 11.)

Варианты:

- На основании реестра рисков, созданного, как часть процесса управления рисками руководством
- Из реестров рисков, составленных внутренними аудиторам
- В моей стране используются оба указанных выше метода – это зависит от определенной организации



12. Какие критерии используются руководством или ВА для оценки воздействия идентифицированных рисков?



- Болгария: Указанные выше критерии используются наиболее часто. Различные подразделения ВА могут определить другие критерии, значимые для их конкретных видов деятельности.
- Хорватия использует дополнительный тип: воздействие недостижения поставленных целей.
- Пример Молдовы: Существенность с долей – 15 %; Контрольная среда - 10 %; Сенситивность -10 %; МФ озабоченность руководства - 15 %; Сложность процесса -10 %; Изменения людей и систем -10 %; Целостность среды обработки данных - 5 %; Последняя аудиторская миссия - 15 %; Результаты последней аудиторской миссии - 10 %.

13. Как руководство или ВА оценивают в баллах воздействие идентифицированных рисков?

Пожалуйста, смотрите ответы на вопрос 14.

14. Как руководство или ВА оценивают вероятность идентифицированных рисков?

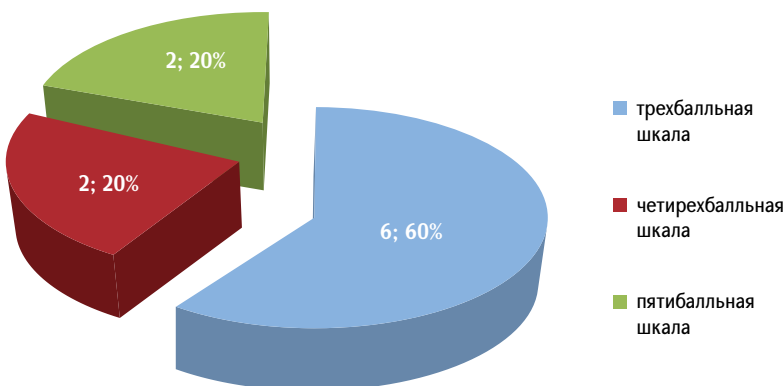
Варианты и ответы были одинаковыми в случае этих двух вопросов.

Ответы:

- Болгария: Модель Стратегии управления рисками для организаций государственного сектора состоит из пятибалльной шкалы для оценки воздействия идентифицированного риска. Эта шкала не является обязательной – руководство свободно может выбрать шкалу баллов (3/4/5 и т.д.), которая будет наиболее подходящей.

- Грузия: Подразделения внутреннего аудита оценивают каждый критерий / фактор риска и присваивают балл, по трех или четырехбалльной шкале, в настоящее время подразделения внутреннего аудита не используют модель воздействия и вероятности.

Румыния: каждый может использовать трехбалльную шкалу или пятибалльную шкалу, это не предписывается.

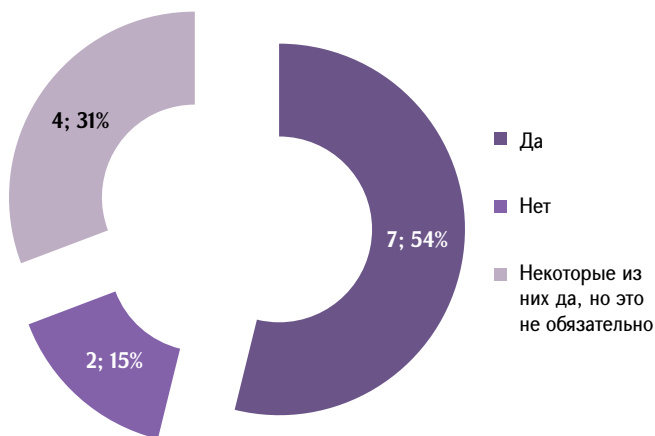


15. Какие общие факторы риска используются подразделениями ВА при выборе элементов аудиторского пространства для изучения?

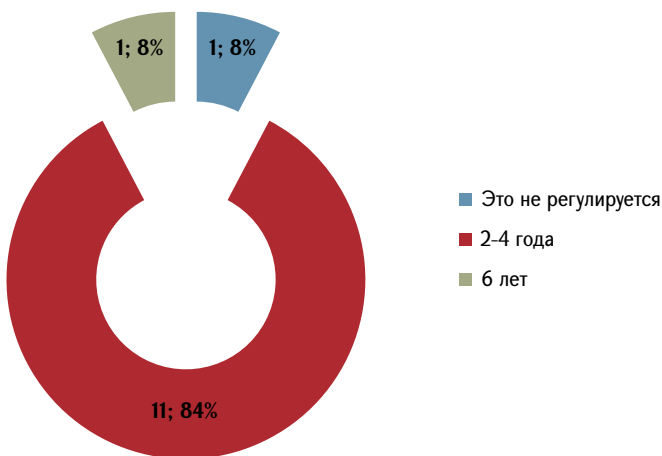


- В случае Грузии также используются следующие факторы риска: связь системы с другими системами; Тип и количество процессов; Квалификация и опыт сотрудников; Внешнее воздействие; Качество и целеустремленность внутреннего контроля.

16. Добавляют ли подразделения ВА весовые коэффициенты факторам риска?



17. Какой период времени должен охватывать стратегический план в Вашей стране?

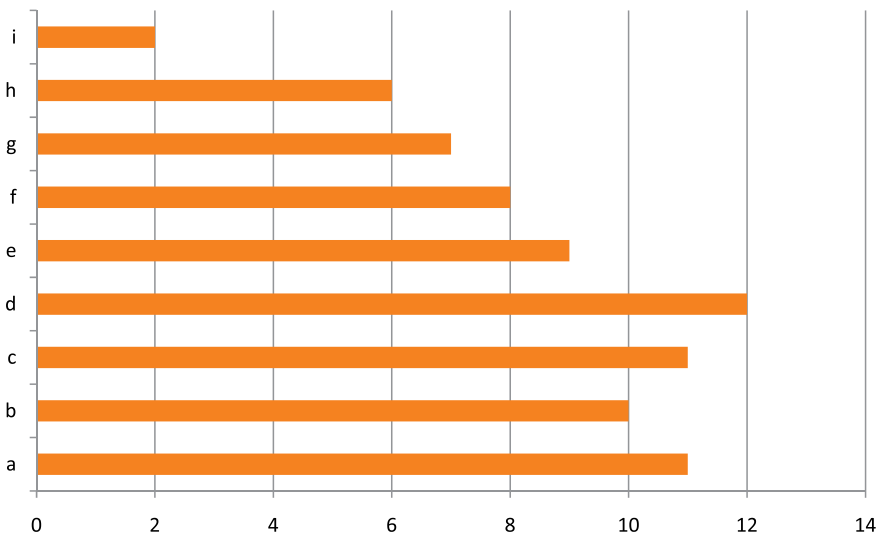


Следует отметить, что 6 стран указали, что стратегический план готовится на 3 года.

18. Какие из следующих областей охвачены в стратегическом аудиторском плане в Вашей стране?

Варианты:

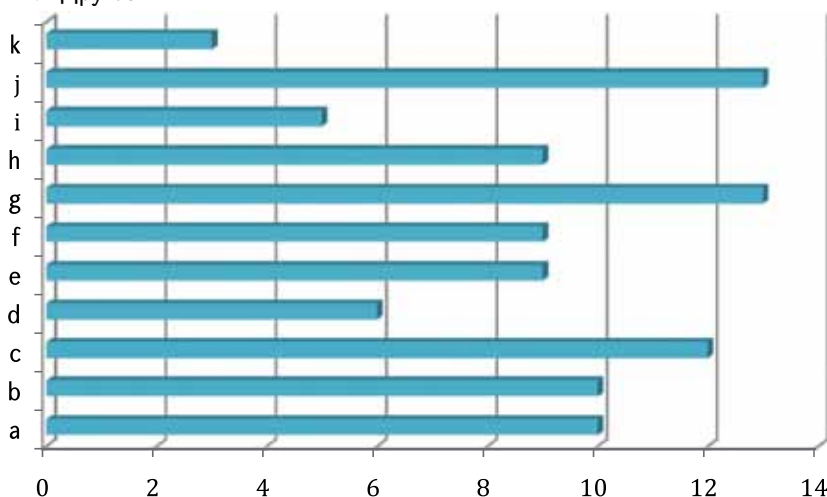
- Задачи и показатели результатов работы для всей функции ВА, увязанные надлежащим образом со стратегией организации
- Методология, используемая для подготовки стратегии, а также то, как подразделения ВА оценивали риски, которые оказывают воздействие на задачи организации
- Как подразделение ВА будет работать с областями, представляющими наибольшую значимость на протяжении ряда лет (циклы охвата для различных элементов пространства аудита)
- Ресурсы, требуемые и имеющиеся для удовлетворения этих потребностей, и воздействие ограничений, связанных с ресурсами, на идеальный уровень аудиторского охвата
- Внутренняя оценка риска тех событий, которые могут оказать воздействие на достижение целей, поставленных в стратегии аудита, и смягчающих действий для устранения таких рисков (например, дефицит численности персонала; недостаточные навыки и обучение, и другие действия, необходимые для того, чтобы справиться с этими рисками).
- Планы координации работы с другими источниками гарантий (например, внешний аудит)
- Подход к выработанным последующим рекомендациям
- Более высокие и долгосрочные цели, к которым стремится функция ВА, но которых, может не достичь в краткосрочной перспективе
- Другое



19. Каково содержание ежегодного плана аудита в Вашей стране, выберите из следующего?

Варианты:

- Связь между стратегическими задачами подразделения ВА и запланированными заданиями
- взаимосвязь между заданиями, запланированными в стратегии аудита и в ежегодном плане
- Цель, масштаб и длительность каждого аудиторского задания
- Цель и длительность каждого консультационного задания
- Распределение персонала
- Ситуация с ресурсами, включая потребность дальнейших ресурсов, если необходимо
- Сроки заданий
- План обучения
- Бюджетные ресурсы
- Резервирование времени на незапланированные корректировки
- Другое



- Босния и Герцеговина: Он содержит раздел по отчетности, как по регулярной ежегодной отчетности по работе внутренних проверяющих подразделения, а также и по периодическим отчетам по работе подразделения внутреннего аудита.
- Хорватия: Организационное положение подразделения внутреннего аудита в организации, изменения в законодательстве, распределение обязанностей (сколько аудиторские проверки будет проведено каждым аудитором, сколько встреч, образование и т.д.).
- Грузия: Учебный план и бюджетные ресурсы зависят от подразделения ВА, некоторые из них могут добавлять эту тему в ежегодный план.

