

MINISTRY OF SCIENCE AND HIGHER EDUCATION
OF THE RUSSIAN FEDERATION

NOVOSIBIRSK STATE UNIVERSITY
OF ECONOMICS AND MANAGEMENT

VESTNIK NSUEM

2022

№ 3

Novosibirsk
2022

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

НОВОСИБИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

ВЕСТНИК НГУЭУ

2022

№ 3

Новосибирск
2022

Журнал основан в 2008 г.

Выходит 4 раза в год

Главный редактор

Глинский Владимир Васильевич, докт. экон. наук, профессор, Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ» (Новосибирск, Российская Федерация)

Редакционная коллегия:

Бобров Леонид Куприянович, докт. техн. наук, доцент, профессор, Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ» (Новосибирск, Российская Федерация)

Смирнов Сергей Алевтинович, докт. филос. наук, доцент, ведущий научный сотрудник, Институт философии и права СО РАН (Новосибирск, Российская Федерация)

Ильиных Светлана Анатольевна, докт. социол. наук, профессор, заведующий кафедрой, Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ» (Новосибирск, Российская Федерация)

Ответственный секретарь

Серга Людмила Константиновна, канд. экон. наук, доцент, Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ» (Новосибирск, Российская Федерация)

Редакционный совет:

Кулешов Валерий Владимирович, академик РАН, докт. экон. наук, профессор, научный руководитель, Институт экономики и организации промышленного производства СО РАН (Новосибирск, Российская Федерация)

Шокин Юрий Иванович, академик РАН, докт. физ.-мат. наук, профессор, научный руководитель, Институт вычислительных технологий СО РАН (Новосибирск, Российская Федерация)

Суслов Виктор Иванович, член-корреспондент РАН, докт. экон. наук, профессор, заведующий лабораторией, Институт экономики и организации промышленного производства СО РАН (Новосибирск, Российская Федерация)

Авров Андрей Петрович, канд. экон. наук, доцент, профессор, Казахский экономический университет им. Т. Рыскулова (Алматы, Казахстан)

Аджич София, доктор экономики, профессор, Нови-Садский университет, Факультет в Суботице (Суботица, Сербия)

Афанасьев Владимир Николаевич, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой, Оренбургский государственный университет (Оренбург, Российская Федерация)

Воронов Юрий Петрович, канд. экон. наук, ведущий научный сотрудник, Институт экономики и организации промышленного производства СО РАН (Новосибирск, Российская Федерация)

Герхард Эдуард, доктор, профессор, Университет прикладных наук (Кобург, Германия)

Гретченко Анатолий Иванович, докт. экон. наук, профессор, Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова (Москва, Российская Федерация)

Гусев Юрий Васильевич, докт. экон. наук, профессор, научный консультант, Всероссийский научно-исследовательский институт «Центр» (Москва, Российская Федерация)

Гусева Анна Ивановна, докт. техн. наук, профессор, Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ» (Москва, Российская Федерация)

Донских Олег Альбертович, докт. филос. наук, профессор, заведующий кафедрой, Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИИХ» (Новосибирск, Российская Федерация)

Давар Эзра, докт. экон. наук, профессор, независимый исследователь (Нетания, Израиль)

Каленов Николай Евгеньевич, докт. техн. наук, профессор, ФНЦ Научно-исследовательский институт системных исследований РАН, главный научный сотрудник, Межведомственный суперкомпьютерный центр РАН (Москва, Российская Федерация)

Камински Ханс, PhD, профессор (Ольденбург, Германия)

Кисельников Александр Андреевич, докт. экон. наук, профессор, ведущий эксперт, Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Новосибирской области (Новосибирск, Российская Федерация)

Кулапов Михаил Николаевич, докт. экон. наук, профессор, Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова (Москва, Российская Федерация)

Минаков Владимир Федорович, докт. техн. наук, профессор, Санкт-Петербургский государственный экономический университет (Санкт-Петербург, Российская Федерация)

Ниворожкина Людмила Ивановна, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой, Ростовский государственный экономический университет (РИНХ) (Ростов-на-Дону, Российская Федерация)

Одегов Юрий Геннадьевич, докт. экон. наук, профессор, Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова (Москва, Российская Федерация)

Самаруха Виктор Иванович, докт. экон. наук, профессор, Байкальский государственный университет экономики и права (Иркутск, Российская Федерация)

Селиверстов Вячеслав Евгеньевич, докт. экон. наук, профессор, заведующий Центром стратегического анализа и планирования, Институт экономики и промышленного производства СО РАН (Новосибирск, Российская Федерация)

Тургун Ибрагим, доктор, профессор, декан, Синьцзянский университет информатики и инжиниринга (Урумчи, Китай)

Чеботарев Геннадий Николаевич, докт. юр. наук, профессор, президент, Тюменский государственный университет (Тюмень, Российская Федерация)

Щербаков Владимир Васильевич, докт. экон. наук, профессор, заведующий кафедрой, Санкт-Петербургский государственный экономический университет (Санкт-Петербург, Российская Федерация)

Цингула Мариан, профессор, факультет экономики и бизнеса, Загребский университет (Загреб, Хорватия)

Редактор

Погудина Светлана Максимовна

Переводчик

Сухов Сергей Павлович

Свидетельство о государственной регистрации средства массовой информации
ПИ № ФС 77-30505

Вестник НГУЭУ. 2022. № 3. С. 87–101

Vestnik NSUEM. 2022. No. 3. P. 87–101

Научная статья

УДК 657.6

DOI: 10.34020/2073-6495-2022-3-087-101

КЛАССИФИКАЦИЯ ВИДОВ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА: СОСТОЯНИЕ И РАЗВИТИЕ

Данилкова Светлана Анатольевна

Белорусский государственный экономический университет

Danilkova_svetlana@mail.ru

Аннотация. Объектом теоретического осмысления типологии внутреннего аудита зачастую выступает опыт в контрольной и аудиторской деятельности, что имеет как позитивный, так и негативный аспект. На основе международной практики проведен анализ различных подходов к идентификации видов внутреннего аудита, дана оценка полноты содержания его видов, введены новые классификационные признаки, позволяющие идентифицировать виды внутреннего аудита с учетом объективных и субъективных факторов, что способствует раскрытию сущности, значения, роли, функций и ответственности внутреннего аудита перед обществом.

Ключевые слова: внутренний аудит, классификация, виды, классификационная группа, сравнение видов, содержание

Для цитирования: Данилкова С.А. Классификация видов внутреннего аудита: состояние и развитие // Вестник НГУЭУ. 2022. № 3. С. 87–00. DOI: 10.34020/2073-6495-2022-3-087-101.

Original article

CLASSIFICATION OF TYPES OF INTERNAL AUDIT: STATE AND DEVELOPMENT

Danilkova Svetlana A.

Belarusian State Economic University

Danilkova_svetlana@mail.ru

Abstract. The object of theoretical understanding of the typology of internal audit is often experience in control and audit activities, which has both a positive and a negative aspect. Based on international practice, an analysis of various approaches to identifying types of internal audit was carried out, an assessment was made of the completeness of the content of its types, new classification features were introduced to identify the types of internal audit, taking into account objective and subjective factors, which contributes to the disclosure of the essence, meaning, role, functions and responsibility internal audit before society.

Keywords: internal audit, classification, types, classification group, comparison of types, content

For citation: Danilkova S.A. Classification of types of internal audit: state and development. *Vestnik NSUEM*. 2022; (3): 87–101. (In Russ.). DOI: 10.34020/2073-6495-2022-3-087-101.

© Данилкова С.А., 2022

В Республике Беларусь внутренний аудит только начинает свое движение в деятельности крупных предприятий, холдингов. Ряд нормативных правовых актов требуют создания и наличия внутреннего аудита, но, к сожалению, субъекты хозяйствования зачастую удовлетворены результатами работы ревизионных комиссий, управлений, что не позволяет в полной мере раскрыть экономический потенциал субъекта предпринимательской деятельности. Значительное количество публикаций российских и украинских ученых по проблемам классификации видов внутреннего аудита свидетельствуют о многообразии точек зрения, их противоречивости и неоднозначности. Данное обстоятельство обуславливает потребность не только в сравнении суждений, их оценке и решении данного вопроса с учетом накопленного международного опыта, развития экономической мысли, но и перспектив трансформации экономики и общества в цифровую эпоху.

Пристальное внимание со стороны различных ученых и практиков уделяется выделению классификационных признаков внутреннего аудита, определению его видов и раскрытию их содержания, что подчеркивает значимость и актуальность дальнейшего изучения этого вопроса. В экономической литературе присутствует многообразие мнений по исследуемому вопросу, которые носят дискуссионный характер, а дальнейшее развитие внутреннего аудита обуславливает научно обоснованную классификацию его видов и раскрытие их содержания.

Наиболее распространенным подходом к делению внутреннего аудита на виды выступает установление операционного аудита, аудита на соответствие и аудита финансовой отчетности (табл. 1).

Таким образом, можно сделать вывод о том, что представленные в табл. 1 мнения авторов родственны в отношении к конкретному виду внутреннего аудита. Так, операционный внутренний аудит – это изучение деятельности и предоставление рекомендаций по эффективному использованию средств и ресурсов; на соответствие – соблюдение требований нормативных правовых актов; финансовой отчетности – это достоверность учетной и отчетной информации. С целью установления истины обратимся к классикам аудита. Так, по мнению А. Аренса и Дж. Лоббека операционный аудит – это проверка любой части процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки производительности и эффективности; примером аудита на соответствие служит аудит налогоплательщиков на предмет соблюдения федеральных налоговых законов: аудитора нанимает правительство для проверки налоговых деклараций налогоплательщиков; аудит финансовой отчетности выполняется для определения того, согласуется ли сводная финансовая отчетность (проверяемая поддающаяся количественной оценке информация) с определенными критериями [2, с. 11–12]. Следовательно, можно сделать вывод о том, что в англоязычных источниках отсутствуют понятия внешний и внутренний аудит, которые в постсоветских странах идентифицированы в зависимости от субъекта, его осуществляющего, по отношению к субъекту хозяйствования. Трансформируя международный опыт, можно установить соответствие операционного аудита как внутреннего аудита, аудита на соответствие как государственного (правительственного) аудита, а аудит финансовой отчетности как внешний аудит.

Таблица 1

**Общепринятые виды внутреннего аудита в экономической литературе
Common types of internal audit in the economic literature**

| Авторы | Общепринятые виды внутреннего аудита и их сущность | | аудит финансовой отчетности |
|---|---|---|---|
| | операционный аудит | аудит на соответствие | |
| Комиссарова Е.С. [10, с. 20] | Изучение финансово-хозяйственной деятельности предприятия с целью дать рекомендации по эффективному использованию ресурсов, достижению целей предприятия | Выражает процедуры аудиторского контроля на предмет соблюдения законов, стандартов, правил, заданий, а также деятельности должностных лиц на факт целесообразности их продуктов | Направлен на выявление достоверности формирования бухгалтерской отчетности |
| Величко С.В. [7, с. 51] | Исследование хозяйственной системы с точки зрения ее эффективности и производительности | Исследование хозяйственной системы на предмет ее соответствия основным нормативно-правовым актам российской Федерации, а также на предмет функциональности | Проверка соответствия отчетности установленным критериям и общепринятым правилам бухгалтерского учета |
| Бутынец Ф.Ф. [4, с. 190–210] | Предусматривает изучение процедур и операций предприятия с целью оценки их производительности и эффективности и формулирование рекомендаций по экономному использованию ресурсов, достижению поставленных целей | Определяет соблюдение на предприятии требований законов, договоров, правил, норм и т.д. | Традиционный вид аудита, предусматривающий оценку достоверности финансовой информации предприятия |
| Кондюкова Е.В. [11, с. 38] | Проверка хозяйственной системы, операционной деятельности, функционирования и управления хозяйственной системы, целевых программ с целью оценки производительности и эффективности | Направлен на оценку выполнения предприятия требований законодательных и нормативных актов, внутренних распорядительных документов и положений, хозяйственных договоров, которые влияют на результаты операций | Направлен на подтверждение информации, отраженной в финансовой отчетности |
| Васильева Е.А., Гуськова Т.Н. [5, с. 126] | Исследование хозяйственной системы с точки зрения ее эффективности и производительности | Исследование хозяйственной системы на предмет ее соответствия основным нормативно-правовым актам Российской Федерации, а также на предмет функциональности | Проверка соответствия отчетности установленным критериям и общепринятым правилам бухгалтерского учета |

Источник: составлено автором на основе экономической литературы.

Данную точку зрения поддерживают А. Аренс и Дж. Лоббек, указывая отличия операционного аудита от аудита финансовой отчетности по ключевым признакам: назначение аудита, представление заключений и включение в сферу операционного аудита нефинансовых областей [2, с. 537].

Вместе с тем не стоит однозначно отказываться от данных видов. Внутренние аудиторы осуществляют свою деятельность по различным направлениям в соответствии с решениями руководства и собственников имущества. Направления внутреннего аудита будут зависеть от поставленных задач, а также от уровня зрелости службы внутреннего аудита. На начальном этапе становления внутреннего аудита основным направлением будет выступать внутренний аудит на соответствие, т.е. изучение операций и деятельности субъекта хозяйствования с целью недопущения санкций за нарушение законодательства, регулирующего экономические отношения. На следующем этапе – установление реальности, достоверности учетных и отчетных данных для удовлетворения информационных потребностей пользователей и с целью оптимизации расходов на проведение внешнего аудита, на последующем этапе внутренние аудиторы будут исследовать бизнес-процессы с целью изыскания внутренних резервов как источников роста производительности и эффективности деятельности. Каждый из представленных видов внутреннего аудита может быть классифицирован на подвиды исходя из конкретных функций: правовой, социальный (в том числе экологический, кадровый и т.д.), специальный (маркетинговый, налоговый, информационный, финансовый, технологический, технический, коммуникационный, энергетический, системы менеджмента качества и т.д.).

Несмотря на наличие достаточного количества публикаций среди российских и украинских ученых по вопросам классификации видов внутреннего аудита существует ряд проблем, а именно далеко не каждый автор представляет полную палитру видов внутреннего аудита, определяет классификационный признак, соответствующий группе видов, раскрывает содержание конкретного вида внутреннего аудита. Автор предпринял попытку сравнения различных подходов по идентификации видов внутреннего аудита внутри классификационного признака. Так, наиболее распространенным в экономической литературе является выделение планового и внепланового внутреннего аудита. Ряд авторов классифицируют их по необходимости проведения аудита или проверок, однако возникают вопросы по отождествлению планового аудита с обязательным, а внепланового внутреннего аудита с инициативным. Наряду с этим выделение рассматриваемых видов относят лишь к аудиту финансовой отчетности, что не позволяет в полной мере раскрыть видовое многообразие и их содержание. Автор считает, что данные виды следует классифицировать по отношению к планам. Сравнительный анализ видов внутреннего аудита по отношению к планированию представлен в табл. 2.

По результатам проведенного исследования (табл. 2) можно сделать вывод о том, что ряд ученых (В.Д. Андреев, А.Н. Яськин, С.М. Резниченко, М.Ф. Сафонова, О.И. Швырева) отождествляют плановый и обязательный внутренний аудит. По мнению автора, данная точка зрения некорректна, так как плановый внутренний аудит – это аудит, предусмотренный утверж-

Таблица 2

Сравнительный анализ видов внутреннего аудита по отношению к планированию
Comparative analysis of the types of internal audit in relation to planning

| Авторы | Классификационный признак | Виды внутреннего аудита и их содержание | Комментарий |
|---|-------------------------------------|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Андреев В.Д. [1] | По степени необходимости проверок | 1. Плановый аудит – это обязательный аудит 2. Внеплановый – это инициативный аудит | Обязательный характер реализации внутреннего аудита установлен выполнением плана, а инициативность определена желанием руководства и (или) собственника о его проведении, т.е. отождествление плановости (внеплановости) и обязательности (инициативности) обусловлено субъектом хозяйствования |
| Яськин А.Н. [16, с. 174] | Степень необходимости аудита | 1. Плановый (обязательный) аудит 2. Внеплановый (инициативный) аудит | Отождествлены виды планового и обязательного внутреннего аудита, а также внепланового и инициативного, их содержание не раскрыто |
| Резниченко С.М., Сафонова М.Ф., Швырева О.И. [13, с. 134] | По степени необходимости проверок | 1. Плановый (обязательный) аудит 2. Внеплановый (инициативный) аудит | |
| Бурцев В.В. [3] | По характеру аналитических процедур | 1. Плановый аудит выражает процедуры контроля, осуществляемого по последовательным программам, разработанным в соответствии с генеральными планами деятельности органа внутреннего аудита 2. Внеплановый аудит выражает процедуры контроля, осуществляемого по внеплановым (оперативным) специальным заданиям органов управления, а также при возникновении в ходе планового аудита отдельных вопросов, прямо не относящихся к установленной программе, но требующих безотлагательного разрешения в связи с определенной важностью | Содержание данных видов внутреннего аудита полностью соответствует их наименованию, однако противоречит классификационному признаку |

Окончание табл. 2

| 1 | 2 | 3 | 4 |
|--|-------------|--|--|
| Булынец Ф.Ф. [4, с. 190–210] | Отсутствует | 1. Плановый (регламентированный), который проводится в рамках утвержденного плана работы 2. Внеплановый (инициативный), который осуществляется по требованию владельца, руководителя предприятия | Классификационный признак не установлен, приведенные виды внутреннего аудита рассматриваются относительно аудита финансовой отчетности |
| Величко С.В. [7, с. 51] | Отсутствует | 1. Плановый осуществляется в рамках утвержденного плана работы 2. Внеплановый осуществляется по требованию собственника, руководителя | |
| Вахорина М.В. [6, с. 60] | Отсутствует | 1. Плановый осуществляется в рамках утвержденного плана работы 2. Внеплановый осуществляется по требованию собственника, руководителя | Отсутствует классификационный признак, и автор рассматривает данные виды внутреннего аудита относительно лишь аудита финансовой отчетности |
| Виноградова М.О., Жидеева Л.И. [8, с. 463] | Отсутствует | 1. Плановый аудит осуществляется в пределах утвержденного плана работы (особенно при составлении квартальной и годовой отчетности) 2. Постоянный аудит осуществляется внутренними аудиторами по требованию собственника предприятия | Классификационный признак не установлен, содержание постоянного аудита не соответствует наименованию, целесообразно его классифицировать по периодичности осуществления. Приведенные виды внутреннего аудита характеризуют аудит финансовой отчетности |

Источник: составлено автором на основе экономической литературы.

денными планами деятельности службы внутреннего аудита, а обязательный внутренний аудит – это аудит, обязательность проведения которого определена требованиями нормативных правовых актов, например, Правилами листинга эмиссионных ценных бумаг в ОАО «Белорусская валютно-фондовая биржа» [17], Банковским кодексом Республики Беларусь и др. План внутреннего аудита в силу различных обстоятельств может быть не выполнен и существенных последствий для организации не возникнет, а неисполнение требований законодательства по созданию службы внутреннего аудита не позволит организации, например, размещать ценные бумаги на бирже. Вместе с тем отождествление видов внутреннего аудита по классификационному признаку о необходимости проведения аудита ограничено субъектом хозяйствования (руководством или собственниками), что исключает влияние государства как гаранта прав инвесторов.

Кроме того, не представляется возможным согласиться с мнением применения планового и внепланового внутреннего аудита лишь к аудиту финансовой отчетности. Планы деятельности внутренних аудиторов могут предусматривать иные направления, например, внутренний аудит в сфере экологии, информационной безопасности и др. Автор считает, что классификация видов внутреннего аудита должна в полной мере раскрывать все его стороны, быть всеобъемлющей, а не только ограничиваться аудитом финансовой отчетности.

Редкое единение среди ученых нашел классификационный признак внутреннего аудита по времени проведения, однако виды внутреннего аудита разные и их содержание не раскрыто (табл. 3).

Для того, чтобы определить наличие места стратегического внутреннего аудита, по мнению автора, следует выделить классификационный признак в зависимости от целей развития субъекта хозяйствования: тактический внутренний аудит – это аудит применяемых методов, приемов, последовательности действий, направленных на достижение намеченной цели; стратегический внутренний аудит – это аудит выбранной стратегии и перспектив достижения стратегических целей организации.

Не следует отождествлять виды внутреннего аудита прогнозный и стратегический, так как прогнозный внутренний аудит подразумевает варианты возможного развития ситуации в силу каких-либо причин, обстоятельств, условий, которые могут быть оптимистичными, пессимистичными, реальными, потенциальными, номинальными и т.д., что отличает от аудита выбранной стратегии и достижения стратегических целей организации.

Интерес представляет классификация внутреннего аудита различными авторами по периодичности или частоте проведения: непрерывный и эпизодический (периодический) внутренний аудит [13, с. 135] и первоначальный, разовый, оперативный, итоговый внутренний аудит [15, с. 141]. К сожалению, авторы не раскрывают содержание видов, но можно предположить, что непрерывный внутренний аудит проводится на постоянной основе в течение продолжительного периода, эпизодический – осуществляется от случая к случаю, по мере необходимости. Вероятно, что разовый внутренний аудит тождественен периодическому, однако если периодический может быть проведен неопределенное количество раз, то разовый

Сравнительный анализ видов внутреннего аудита по времени проведения
Comparative analysis of the types of internal audit by time

| Авторы | Виды внутреннего аудита | Комментарий |
|--|---|--|
| Пантелеев В.П., Коринько М.Д. [12, с. 34–35] | Предварительный Текущий Последующий Стратегический | Нецелесообразно классифицировать стратегический внутренний аудит в рамках данного признака, так как он направлен на оценку выбранной стратегии и достижение стратегических целей организации |
| Виноградова М.О., Жидеева Л.И. [8, с. 463] | Предыдущий Текущий Стратегический | Отсутствует вид внутреннего аудита, осуществляемый по истечении времени совершения операций. Стратегический внутренний аудит не позволяет решить вышеуказанный вопрос |
| Резниченко С.М., Сафонова М.Ф., Швырева О.И. [13, с. 135] | Предварительный (ознакомительный) Последующий Прогнозный (стратегический) | Целесообразно отождествление предварительного и ознакомительного внутреннего аудита, однако отсутствует внутренний аудит, реализуемый в момент совершения операций, процессов. Прогнозный (стратегический) внутренний аудит не следует отождествлять и рассматривать по данному признаку |
| Комиссарова Е.С. [10, с. 21] | Предварительный Текущий Последующий | Наиболее полно отражает виды внутреннего аудита по данному классификационному признаку, охватывая процессы принятия решения, разработки проекта, их реализации и оценки последствий по истечении времени |
| Собуа Т. [14, с. 13] | Предварительный внутренний аудит Текущий внутренний аудит Последующий | |

Источник: составлено автором на основе экономической литературы.

ограничен единовременным применением. Выделение первоначального внутреннего аудита по данному признаку автор считает нецелесообразным, так как его содержание заключается в проведении внутреннего аудита впервые, что следует классифицировать по признаку повторяемости. Оперативный внутренний аудит автор, как и другие ученые [10, с. 22], считает текущим аудитом, проводимым в момент совершения операций, процессов и его необходимо классифицировать по времени проведения. Неоднозначное мнение вызывает содержание итогового внутреннего аудита, с одной стороны, возможно, это аудит итогов деятельности субъектов хозяйствования, с другой – это последний внутренний аудит субъекта хозяйствования, с третьей – внутренний аудит, подводящий итог деятельности службы внутреннего аудита за период, в любом случае относить данный вид к рассматриваемому классификационному признаку неразумно.

На основе проведенного исследования многообразия точек зрения относительно вопроса классификации видов внутреннего аудита автор пришел к выводу, что при наличии богатого международного опыта внутреннего аудита, наличия международных профессиональных стандартов внутрен-

него аудита, а также создания национальных институтов внутренних аудиторов, разработки отечественного законодательства в данной сфере целесообразно классифицировать внутренний аудит по территориальному признаку на международный и национальный внутренний аудит.

По классификационному признаку по необходимости проведения аудита следует выделить обязательный и добровольный, что позволит подчеркнуть роль государства как гаранта прав инвесторов, так и собственников, руководства субъекта хозяйствования.

Исходя из целей развития субъекта хозяйствования представляется возможным деление внутреннего аудита на тактический и стратегический.

Внутренний аудит может быть проведен службой внутреннего аудита или работниками организации, а также внешними лицами, осуществляющими функции внутреннего аудита на условиях договора возмездного оказания услуг, например, аудиторской организацией. В связи с чем необходимо классифицировать внутренний аудит по собственным и привлеченным субъектам.

Соответственно, по связям надо предусмотреть вертикальные и горизонтальные отношения. Объекты внутреннего аудита определяет руководство и собственники организации, автор предложил собственную точку зрения на их состав и содержание. Наличие субъектов хозяйствования со сложной организационной структурой требует раскрытие видов внутреннего аудита по организационному признаку: централизованный и децентрализованный.

В зависимости от публичности проведения внутреннего аудита надо его дифференцировать на очный и заочный внутренний аудит. Сложные экономические (затраты на командировки, валютный кризис и др.), климатические обстоятельства, а также эпидемиологическая обстановка обуславливают формат проведения внутреннего аудита: онлайн и офлайн. Наличие либо отсутствие регламентов внутреннего аудита определяют регламентированный и нерегламентированный внутренний аудит.

С учетом развития технологий, цифровизации экономики требуется размежевание внутреннего аудита по способам получения и обработки информации на ручной, автоматизированный и роботизированный (цифровой). По периодизации развития внутреннего аудита необходимо дифференцировать на внутренний аудит этапа зарождения и становления, этап регламентации и этап цифровой трансформации.

Авторское видение классификации видов внутреннего аудита и их содержания в сложившихся современных условиях представлено в табл. 4.

Приведенная автором точка зрения относительно определения классификационных признаков, идентификации видов внутреннего аудита и их содержания не является завершенной и будет дополнена с учетом развития экономики, внутреннего аудита.

По результатам проведенного исследования автор пришел к следующим выводам:

1. Вопросу классификации видов внутреннего аудита уделяется пристальное внимание со стороны различных ученых и экономистов, что свидетельствует о динамичном развитии внутреннего аудита.

Классификация видов внутреннего аудита и их содержание
Classification of types of internal audit and their content

| Классификационные признаки | Виды внутреннего аудита и их содержание |
|--|---|
| 1 | 2 |
| 1. По территориальному распространению | 1.1. Международный внутренний аудит регулируется международными профессиональными организациями, которые разрабатывают международные стандарты, принимаемые странами-участниками |
| | 1.2. Национальный внутренний аудит регулируется отечественным законодательством, отражающим развитие экономических отношений в конкретной стране |
| 2. По необходимости проведения | 2.1. Обязательный – это внутренний аудит, обязательность проведения которого определена требованиями нормативных правовых актов |
| | 2.2. Добровольный – это внутренний аудит, проводимый по желанию, распоряжению руководства и (или) собственников имущества организации |
| 3. В зависимости от целей развития субъекта хозяйствования | 3.1. Тактический внутренний аудит – это аудит применяемых методов, приемов, последовательности действий, направленных на достижение намеченной цели |
| | 3.2. Стратегический – это аудит выбранной стратегии и перспектив достижения стратегических целей организации |
| 4. По направлениям внутреннего аудита | 4.1. Правовой внутренний аудит направлен на исполнение распоряжений руководства, собственников, законодательства |
| | 4.2. Финансовой отчетности – аудит достоверности учетных и отчетных данных |
| | 4.3. Специальный – аудит, проводимый по заданиям, функциям |
| 5. По отношению к планированию | 5.1. Плановый – это внутренний аудит, предусмотренный утвержденными планами деятельности службы внутреннего аудита |
| | 5.2. Внеплановый – это внутренний аудит, не предусмотренный утвержденными планами деятельности службы внутреннего аудита |
| 6. По субъектам внутреннего аудита [9] | 6.1. Собственные субъекты – это штатные внутренние аудиторы, руководитель службы внутреннего аудита, служба внутреннего аудита, комитет по аудиту |
| | 6.2. Привлеченные субъекты – это внешнее лицо, реализующее функции внутреннего аудита на условиях договора возмездного оказания услуг |
| 7. По объектам внутреннего аудита [9] | 7.1. Внутренний аудит элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности – это аудит активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов |
| | 7.2. Внутренний аудит бизнес-процессов – это аудит совокупности взаимосвязанных работ, направленных на создание продукции, услуги |
| | 7.3. Внутренний аудит бизнес-единиц – это аудит юридически обособленных, организационно выделенных дочерних, по отношению к материнской организации структур, подразделений достаточно значимых для бизнеса |

| 1 | 2 |
|--|--|
| | 7.4. Внутренний аудит бизнес-операций – это аудит совокупности действий, входящих в один цикл в бизнес-деятельности |
| | 7.5. Внутренний аудит бизнес-функций – это аудит возможностей работников или подразделений по выполнению видов деятельности для достижения определенных целей |
| 8. По практическим задачам | 8.1. Внутренний аудит соблюдения требований нормативных правовых актов с целью избежания экономических санкций |
| | 8.2. Внутренний аудит физической безопасности имущества |
| | 8.3. Внутренний аудит эффективности бизнеса и др. |
| 9. По времени проведения | 9.1. Предварительный – это внутренний аудит, исполняемый на этапе принятия решений, разработки проектов |
| | 9.2. Текущий – это внутренний аудит, реализуемый в момент совершения операций, процессов |
| | 9.3. Последующий – это внутренний аудит, осуществляемый по истечении времени совершения операций с целью оценки последствий |
| 10. По организационному признаку | 10.1. Внутренний аудит материнской организации (централизованный) |
| | 10.2. Внутренний аудит дочерней организации (децентрализованный) |
| 11. По способам проведения | 11.1. Сплошной – это внутренний аудит, в ходе которого изучают состояние всех объектов за весь исследуемый период в полном объеме |
| | 11.2. Выборочный – это внутренний аудит, в ходе которого изучают часть или некоторые объекты за период |
| | 11.3. Комбинированный – сочетает элементы сплошного и выборочного способов |
| 12. По этапам развития внутреннего аудита | 12.1. Этап зарождения и становления характеризуется необходимостью создания службы внутреннего аудита, решением вопросов обеспечения сохранности собственности |
| | 12.2. Этап регламентации обусловлен разработкой стандартов, регламентов деятельности внутреннего аудита |
| | 12.3. Этап цифровой трансформации определен массовым внедрением киберфизических систем в производство (индустрия 4.0) и обслуживанием человеческих потребностей, включая быт, труд и досуг |
| 13. По открытости (публичности) проведения | 13.1. Очный – внутренний аудит, проводимый с предоставлением всех документов и обязательным информированием руководителя аудируемого звена |
| | 13.2. Заочный – внутренний аудит, проводимый негласно, без уведомления руководителя аудируемого звена |
| 14. По формату проведения | 14.1. Офлайн – внутренний аудит проводят в реальной действительности, вживую |
| | 14.2. Онлайн – внутренний аудит проводят посредством подключения к интернету аудируемого объекта, дистанционно (удаленно) |

| 1 | 2 |
|---|---|
| 15. По отношению к рискам | 15.1. Рискоориентированный – оценивает влияние различных рисков |
| | 15.2. Нерискоориентированный – не учитывает влияние рисков |
| 16. По наличию регламентов | 16.1. Регламентированный – предполагает наличие разработанных локальных правовых актов, регламентов деятельности |
| | 16.2. Нерегламентированный – отсутствие разработанных локальных правовых актов, регламентов деятельности или их наличие по формальному признаку |
| 17. По способу получения и обработки информации | 17.1. Ручной – без применения ЭВМ или частичной автоматизированной обработкой экономической информации |
| | 17.2. Автоматизированный – с применением ЭВМ, использование современных продуктов |
| | 17.3. Роботизированный (цифровой) – с использованием искусственного интеллекта |
| 18. По сегментам | 18.1. Производство |
| | 18.2. Строительство |
| | 18.3. Торговля и т.д. |
| 19. По связям | 19.1. Вертикальные – подразумевает проведение внутреннего аудита материнской организацией дочерних структур |
| | 19.2. Горизонтальные – проводится внешними лицами, реализующими функции внутреннего аудита на условиях договора возмездного оказания услуг |
| 20. По периодичности осуществления | 20.1. Постоянный – это внутренний аудит, который проводится на постоянной основе всего периода |
| | 20.2. Периодический осуществляется по мере производственной необходимости, не носит постоянный характер |
| 21. По месту проведения | 21.1. По местонахождению материнской организации на основе данных, предоставляемых дочерними организациями |
| | 21.2. По местонахождению дочерней организации для непосредственного изучения деятельности субъектов |
| 22. По повторяемости (очередности) изучения одних и тех же объектов | 22.1. Первичный внутренний аудит – это аудит, проводимый впервые у субъекта хозяйствования |
| | 22.2. Повторный (очередной) – проводится, если возникли вопросы по ранее проводимому внутреннему аудиту |
| 23. По содержанию и глубине | 23.1. Сквозной – проводят от материнской организации до дочерних одновременно |
| | 23.2. Локальный – проводят по одному профилю |
| 24. По интересам пользователей | 24.1. Руководства |
| | 24.2. Собственника |
| | 24.3. Государственных органов (органов-регуляторов, правоохранительных структур) |
| 25. По охвату изучаемых вопросов | 25.1. Комплексный (полный) охватывает все стороны деятельности организации |
| | 25.2. Тематический (частичный) изучает конкретное направление, тему, вопрос |

Источник: составлено автором.

2. Среди ученых отсутствует общее мнение по установлению единых классификационных признаков, видов внутреннего аудита и раскрытию их содержания.

3. Автором введены новые классификационные признаки внутреннего аудита, установлены виды и раскрыто их содержание исходя из современных тенденций трансформации экономики, цифровизации, вызовов и угроз.

4. Уточнены, дополнены ряд классификационных признаков, обоснованы виды внутреннего аудита и их содержание, что позволяет в полной мере раскрыть сущность, значение, роль, функции и ответственность внутреннего аудита перед обществом.

Список источников

1. *Андреев В.Д.* Система внутрихозяйственного контроля: основные понятия // Аудиторские ведомости. 2004. № 2. С. 36.
2. *Аренс А., Лоббек Дж.* Аудит / пер. с англ.; ил. ред. серии проф. Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2001. 560 с.: илл.
3. *Бурцев В.В.* Система внутреннего контроля коммерческой организации: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12. М., 1998. 23 с.
4. *Бутынец Ф.Ф.* Аудит: учеб. пособие. Житомир: ПП «Рута», 2002. 672 с.
5. *Васильева Е.А., Гуськова Т.Н.* Внутренний аудит как основополагающее звено развития внутрихозяйственного контроля в системе управления организацией // Экономика и управление: новые вызовы и перспективы. 2018. № 4. С. 125–127.
6. *Вахорина М.В.* Классификация видов внутреннего аудита для целей принятия управленческих решений // Вестник Тульского ф-ла финуниверситета. 2014. № 1. С. 59–61.
7. *Величко С.В.* Внутренний аудит в системе управления предприятием услуг сотовой связи // Инновационное развитие экономики. 2011. № 3. С. 48–53.
8. *Виноградова М.О., Жидеева Л.И.* Аудит: учеб. пособие. Киев: Центр учебной литературы, 2014. 654 с.
9. *Данилкова С.А.* Развитие ключевых компонентов внутреннего аудита: идентификация и содержание // Научные труды Белорусского государственного экономического университета: сборник / Министерство образования Республики Беларусь, Белорусский государственный экономический ун-т; редкол.: В.Ю. Шутилин (гл. ред.) и др. Минск: БГЭУ, 2020. Вып. 13. С. 180–186.
10. *Комиссарова Е.С.* Направления деятельности внутреннего аудита // Экономические и гуманитарные науки. 2010. № 11 (226). С. 20–22.
11. *Кондукова Е.В.* Проблемы классификации видов внутреннего аудита // Проблемы современных экономических, правовых и естественных наук в России: сборник статей II Международной научно-практ. конференции (Россия, г. Воронеж, 21–23 марта 2014 г.). Воронеж, 2014. С. 37–40.
12. *Пантелеев В.П., Коринько М.Д.* Внутренний аудит: учеб. пособие / под ред. В.О. Шевчука; Государственная академия статистики, учета и аудита Государственного комитета статистики Украины. Киев, 2006. 247 с.
13. *Резниченко С.М., Сафонова М.Ф., Швырева О.И.* Современные системы внутреннего контроля: учеб. пособие. Ростов н/Д: Феникс, 2016. 510 с.
14. *Собуа Т.* Организация и методика внутреннего аудита хозяйствующих субъектов: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12. Воронеж, 2009. 24 с.
15. *Шумилова И.В.* Внутренний аудит в консолидированных группах в базовых определениях // Вестник СамГУПС. 2009. № 6 (18). С. 139–145.

16. Яськин А.Н. Особенности организации внутренних аудитов интегрированных систем менеджмента // Актуальные вопросы экономических наук. 2010. № 11-2. С. 171–176.
17. Правила листинга эмиссионных ценных бумаг в ОАО «Белорусская валютно-фондовая биржа»: протокол заседания Наблюдательного совета от 11.09.2017 № 23. URL: <https://www.bcse.by/ru/rules/stockmarket/0> (дата обращения: 20.02.2022).

References

1. Andreev V.D. Sistema vnutrihozjajstvennogo kontrolja: osnovnye ponjatija [System of intraeconomic control: basic concepts], *Auditorskie vedomosti* [Auditor's sheets], 2004, no. 2, pp. 36.
2. Arens A., Lobbek Dzh. Audit [Audit], per. s angl.; ul. red. serii prof. Ja.V. Sokolov. Moscow: Finansy i statistika, 2001. 560 p.: ill.
3. Burcev V.V. Sistema vnutrennego kontrolja kommercheskoj organizacii [Internal control system of a commercial organization]: avtoref. dis. ... kand. jekon. nauk: 08.00.12. Moscow, 1998. 23 p.
4. Butynec F.F. Audit [Audit]: ucheb. posobie. Zhitomir: PP "Ruta", 2002. 672 p.
5. Vasil'eva E.A., Gus'kova T.N. Vnutrennij audit kak osnovopolagajushhee zveno razvitija vnutrihozjajstvennogo kontrolja v sisteme upravlenija organizaciej [Internal Audit as a Fundamental Link in the Development of Internal Control in the Management System of an Organization], *Jekonomika i upravlenie: novye vyzovy i perspektivy* [Economics and Management: New Challenges and Prospects], 2018, no. 4, pp. 125–127.
6. Vahorina M.V. Klassifikacija vidov vnutrennego audita dlja celej prinjatija upravlencheskih reshenij [Classification of types of internal audit for the purposes of making managerial decisions], *Vestnik Tul'skogo f-la finuniversiteta* [Vestnik of the Tula Branch of the Financial University], 2014, no. 1, pp. 59–61.
7. Velichko S.V. Vnutrennij audit v sisteme upravlenija predpriyatiem uslug sotovoj svjazi [Internal audit in the management system of a cellular communication services enterprise], *Innovacionnoe razvitie jekonomiki* [Innovative development of the economy], 2011, no. 3, pp. 48–53.
8. Vinogradova M.O., Zhideeva L.I. Audit [Audit]: ucheb. posobie. Kiev: Centr uchebnoj literatury, 2014. 654 p.
9. Danilkova S.A. Razvitie kljuchevyh komponentov vnutrennego audita: identifikacija i sodержanie [Development of key components of internal audit: identification and content]. Nauchnye trudy Belorusskogo gosudarstvennogo jekonomicheskogo universiteta: sbornik / Ministerstvo obrazovanija Respubliki Belarus', Belorusskij gosudarstvennyj jekonomicheskij un-t; redkol.: V.Ju. Shutilin (gl. red.) i dr. Minsk: BGJeU, 2020. Iss. 13. Pp. 180–186.
10. Komissarova E.S. Napravlenija dejatel'nosti vnutrennego audita [Areas of activity of internal audit], *Jekonomicheskie i gumanitarnye nauki* [Economic and humanitarian sciences], 2010, no. 11 (226), pp. 20–22.
11. Kondukova E.V. Problemy klassifikacii vidov vnutrennego audita [Problems of classification of types of internal audit], Problemy sovremennyh jekonomicheskikh, pravovyh i estestvennyh nauk v Rossii: sbornik statej II Mezhdunarodnoj nauchno-prakt. konferencii (Rossija, g. Voronezh, 21–23 marta 2014 g.). Voronezh, 2014. Pp. 37–40.
12. Panteleev V.P., Korin'ko M.D. Vnutrennij audit: ucheb. posobie [Internal Audit: Study Guide], pod red. V.O. Shevchuka; Gosudarstvennaja akademija statistiki, ucheta i audita Gosudarstvennogo komiteta statistiki Ukrainy. Kiev, 2006. 247 p.
13. Reznichenko S.M., Safonova M.F., Shvyreva O.I. Sovremennye sistemy vnutrennego kontrolja: ucheb. Posobie [Modern Internal Control Systems: Study Guide]. Rostov n/D: Feniks, 2016. 510 p.

14. Sobua T. Organizacija i metodika vnutrennego audita hozjajstvujushhijh sub#ektov [Organization and methodology of internal audit of business entities]: avtoref. dis. ... kand. jekon. nauk: 08.00.12. Voronezh, 2009. 24 p.
15. Shumilova I.V. Vnutrennij audit v konsolidirovannyh gruppah v bazovyh opredelenijah [Internal audit in consolidated groups in basic definitions], *Vestnik SamGUPS* [*Vestnik of SamGUPS*], 2009, no. 6 (18), pp. 139–145.
16. Jas'kin A.N. Osobennosti organizacii vnutrennih auditov integrirovannyh sistem menedzhmenta [Features of the organization of internal audits of integrated management systems], *Aktual'nye voprosy jekonomicheskijh nauk* [*Actual issues of economic sciences*], 2010, no. 11-2, pp. 171–176.
17. Pravila listinga jemissionnyh cennyh bumag v OAO «Belorusskaja valjutno-fondovaja birzha» [Rules for listing issue-grade securities in the JSC “Belarusian Currency and Stock Exchange”]: protokol zasedanija Nabljudatel'nogo soveta ot 11.09.2017, No. 23. Available at: <https://www.bcse.by/ru/rules/stockmarket/0> (accessed: 20.02.2022).

Сведения об авторе:

С.А. Данилкова – кандидат экономических наук, доцент, кафедра финансов, Белорусский государственный экономический университет, Минск, Республика Беларусь.

Information about the author:

S.A. Danilkova – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department of Finance, Belarusian State Economic University, Minsk, Republic of Belarus.

| | | | |
|--------------------------------------|------------|----------------------------------|------------|
| <i>Статья поступила в редакцию</i> | 17.03.2022 | <i>The article was submitted</i> | 17.03.2022 |
| <i>Одобрена после рецензирования</i> | 26.06.2022 | <i>Approved after reviewing</i> | 26.06.2022 |
| <i>Принята к публикации</i> | 27.07.2022 | <i>Accepted for publication</i> | 27.07.2022 |

СОДЕРЖАНИЕ

ОБЩЕСТВО И ЭКОНОМИКА: ПРОБЛЕМЫ РАЗВИТИЯ

| | |
|---|----|
| <i>Быкадоров И.А., Исмайылова Ю.Н., Пудова М.В., Хрущев С.Е.</i> Общественная оптимальность в моделях межрегиональной торговли | 10 |
| <i>Овечкин Д.В.</i> Ответственное инвестирование как экономический институт | 26 |
| <i>Фаронова С.З.</i> Цифровая трансформация жилищно-коммунального хозяйства Республики Башкортостан | 37 |
| <i>Ждан Г.В., Сумская Т.В.</i> Направления совершенствования методических рекомендаций по разработке стратегий социально-экономического развития муниципальных образований РФ | 48 |

ФИНАНСЫ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ

| | |
|--|-----|
| <i>Мороз Ю.С., Шмырева А.И.</i> Состояние валютных курсов в отдельных странах в 2020–2022 гг. | 65 |
| <i>Тельминова Н.В.</i> Оценка и анализ инвестиционных проектов в сфере агротеха | 74 |
| <i>Данилкова С.А.</i> Классификация видов внутреннего аудита: состояние и развитие | 87 |
| <i>Аксентьев А.А.</i> Оценочный резерв по отложенным налоговым активам: практика создания и использования | 102 |

ФАКТЫ, ОЦЕНКИ, ПЕРСПЕКТИВЫ

| | |
|---|-----|
| <i>Ильина И.Ю.</i> Возрастная динамика профессорско-преподавательского состава высшей школы: актуальные тенденции и оценка перспектив | 128 |
| <i>Балдина А.С.</i> Интегрированные системы бережливого производства и управления качеством на российских предприятиях оборонно-промышленного комплекса | 140 |
| <i>Померлян Е.А.</i> Торговые соглашения Евразийского экономического союза: текущий статус и перспективы | 154 |

БИЗНЕС-ИНФОРМАТИКА

| | |
|--|-----|
| <i>Щеглов Ю.А., Соболева И.А.</i> Создание продукта для рынка образовательных услуг | 169 |
| <i>Быкадоров И.А., Исмайылова Ю.Н., Пудова М.В.</i> Рыночное равновесие в моделях межрегиональной торговли при монополистической конкуренции | 183 |

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОИСКИ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

| | |
|--|-----|
| <i>Суханова Н.П.</i> Нарративы в образовательном процессе по критическому мышлению | 204 |
| <i>Минат В.Н.</i> Информационно-цифровая трансформация высокотехнологичных отраслей как источник индустриального роста США | 212 |

CONTENT

SOCIETY AND ECONOMY: PROBLEMS OF DEVELOPMENT

| | |
|---|----|
| <i>Bykadorov I.A., Ismaiyllova Yu.N., Pudova M.V., Khruschev S.E.</i> Social Optimality in Interregional Trade Models | 10 |
| <i>Ovechkin D.V.</i> Responsible Investing as an Economic Institute | 26 |
| <i>Faronova S.Z.</i> Digital Transformation of the Housing and Communal Services of the Republic of Bashkortostan | 37 |
| <i>Zhdan G.V., Sumskaya T.V.</i> Directions for Improving Methodological Recommendations for the Elaboration of Strategies for Socio-Economic Development of Municipalities of the Russian Federation | 48 |

FINANCE, ACCOUNTING AND ANALYSIS

| | |
|---|-----|
| <i>Moroz Yu.S., Shmyreva A.I.</i> Exchange Rates in Selected Countries in 2020–2022 | 65 |
| <i>Telminova N.V.</i> Evaluation and Analysis of Investment Projects in the Field of Agricultural Technology | 74 |
| <i>Danilkova S.A.</i> Classification of Types of Internal Audit: State and Development | 87 |
| <i>Aksentiev A.A.</i> Valuation Allowance on Deferred Tax Assets: Practice of Registration and Application | 102 |

FACTS, APPRAISALS, PERSPECTIVES

| | |
|---|-----|
| <i>Ilina I.Yu.</i> Age Dynamics of the Teaching Staff of the Higher School: Current Trends and Assessment of Prospects | 128 |
| <i>Baldina A.S.</i> Integrated Lean Manufacturing and Quality Management Systems at Russian Enterprises of the Military-Industrial Complex | 140 |
| <i>Pomerlyan E.A.</i> Trade Agreements of the Eurasian Economic Union: Current State and Prospects | 154 |

BUSINESS INFORMATICS

| | |
|--|-----|
| <i>Shcheglov Yu.A., Soboleva I.A.</i> Creating a Product for the Market of Educational Services | 169 |
| <i>Bykadorov I.A., Ismaiyllova Yu.N., Pudova M.V.</i> Market Equilibrium in Interregional Trade Models under Monopolistic Competition | 183 |

THEORETICAL SEARCH AND OFFERS

| | |
|---|-----|
| <i>Sukhanova N.P.</i> Narratives in the Educational Process of Critical Thinking | 204 |
| <i>Minat V.N.</i> Information and Digital Transformation of High-Tech Industries as a Source of Industrial Growth in the United States | 212 |