

Бухгалтерский

Учредители:

1. ООО «Бухгалтерский учет и анализ»

Информационная и интеллектуальная поддержка:

2. УО «Белорусский государственный экономический университет»
3. ООО «Даксин Глобал Бел»
4. ООО «ГрантБизнес Эксперт»

Главный редактор

Панков Д.А. Доктор экон. наук, профессор, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит в отраслях народного хозяйства» УО «БГЭУ», Председатель правления УСАА

Редакционная коллегия:

Агабекова Н.В. Доктор экон. наук, доцент, профессор кафедры статистики УО «БГЭУ»

Антипенко Н.А. Канд. экон. наук, доцент, доцент кафедры цифровой экономики и менеджмента Минского филиала РЭУ им. Г.В. Плеханова,

сертифицированный аудитор
Бусыгин Д.Ю. Канд. экон. наук, доцент, зав. кафедрой цифровой экономики и менеджмента Минского филиала РЭУ им. Г.В. Плеханова,

Верезубова Т.А. Доктор экон. наук, профессор, зав. кафедрой финансов УО «БГЭУ», сертифицированный аудитор со специализацией в страховании

Золотарева О.А. Доктор экон. наук, профессор, проректор по учебной работе УО «Полесский государственный университет»

Кутер М.И. Доктор экон. наук, профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета

Маханько Л.С. Доктор экон. наук, доцент, профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле УО «БГЭУ»

Мякинская В.В. Канд. экон. наук, доцент, декан инженерно-инновационного факультета УО «БГУТ»

Рыбак Т. Н. Канд. экон. наук, доцент, начальник Главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита – начальник управления методологии бухгалтерского учета, отчетности

Стефанович Л.И. Доктор экон. наук, профессор, профессор кафедры банковской экономики БГУ

Alan Sangster Professor of Accounting, The University of Sussex, UK

Ceslovas Christauskas Assoc. prof. Dr., Faculty of Business Accounting and Finance Department, Kaunas University of Applied Sciences

Andrei Petroia Dr., Director, Center for Financial and Budgetary Consulting and Analysis, Associate Professor, Finance and Insurance Department Economic Studies Academy of Moldova

учет и анализ

3 (351)

2026

НАУЧНО - ПРАКТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

Журнал издается с января 1996 г.
Периодичность 12 номеров в год

Регистрационный номер № 1079 от 9 декабря 2010 г.

Адрес редакции:

220070, г. Минск, пр. Партизанский, 22а, к. 909
Тел. (017) 209-79-10

Приказом Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь № 94 от 01.04.2014 г. (в редакции приказа Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 16.01.2018 № 16) журнал «Бухгалтерский учет и анализ» включен в Перечень научных изданий Республики Беларусь для опубликования результатов диссертационных исследований по экономическим наукам.

Согласно лицензионному договору № 356-09/2017 журнал «Бухгалтерский учет и анализ» включен в базу Российского индекса научного цитирования (РИНЦ).

К сведению авторов:

Ответственность за достоверность информации, точность фактов, цитат, прочих сведений несут авторы. Рукописи, поступившие в редакцию, рецензируются.

Подписано в печать 18.03.2026 г.

Отпечатано в типографии ООО «Поликрафт».

г. Минск, ул. Кнорина, 50, корп. 4, к. 401а.

ЛП № 02330/466 от 21.04.2014 г.

Офсетная печать. Бумага газетная. Формат 60x84/8.

Усл. печ. л. 6,10. Уч. изд. л. 6,40. Тираж 45 экз.

Зак. №

Цена договорная

С.Л. Кортаев ФОРМИРОВАНИЕ И УЧЕТ СТОИМОСТИ ДОРОЖНЫХ РАБОТ, ВЫПОЛНЯЕМЫХ ЗА СЧЕТ СРЕДСТВ БЮДЖЕТНОГО ФИНАНСИРОВАНИЯ	3
Д.А. Панков, Е.О. Лагуновская АНАЛИЗ ВЫЯВЛЕНИЯ НЕОБХОДИМЫХ И ДОСТАТОЧНЫХ ПЛАТЕЖНЫХ РЕСУРСОВ ДЛЯ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ТЕКУЩЕГО ФИНАНСИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ.....	12
О.В. Головач БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ЭКОЛОГИЧЕСКИХ ДЕПОЗИТАРНЫХ ОФСЕТНЫХ АКТИВОВ	19
Д.А. Панков, Л.В. Пашковская ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И СОЦИАЛЬНАЯ ЗНАЧИМОСТЬ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА (ЛЕКЦИЯ ДЛЯ СТУДЕНТОВ).....	28
В.А. Неизвестная АЛГОРИТМ ФОРМИРОВАНИЯ И ПРИМЕНЕНИЯ РИСК-КОЭФФИЦИЕНТОВ ДЛЯ ПОВЫШЕНИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ	35
С.А. Данилкова КАК ОЦЕНИТЬ ЭФФЕКТИВНОСТЬ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА.....	39
Е.Ф. Маркевич ОСНОВНЫЕ СИСТЕМЫ УЧЕТА: АНАЛИЗ ИХ РЕШЕНИЙ И НЕДОСТАТКОВ	47
Н.А. Антипенко РАЗВИТИЕ ФИНАНСОВОГО МЕНЕДЖМЕНТА КОМПАНИЙ В УСЛОВИЯХ НЕОПРЕДЕЛЕННОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СРЕДЫ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ.....	53

УДК 657

КАК ОЦЕНИТЬ ЭФФЕКТИВНОСТЬ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

Данилкова С.А., к.э.н., доцент, докторант кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства, УО «БГЭУ»

***Аннотация.** В статье рассмотрены проблемы оценки эффективности внутреннего аудита, автором предложена методика с применением интегрированного показателя, включающего значения динамики объективных показателей и результатов опросов ключевых стейкхолдеров (субъективные показатели) с применением поправочных коэффициентов исходя из надежности источника информации, что позволит принимать решение о смене организационной формы внутреннего аудита на иную, более эффективную, достичь баланса удовлетворенности информационных интересов и ожиданий основных стейкхолдеров, получить реалистичную, объективную картину состояния дел субъекта хозяйствования.*

***Ключевые слова:** внутренний аудит, стейкхолдеры, эффективность внутреннего аудита, оценка, показатели, внешний аудит.*

При оценке эффективности внутреннего аудита ученые определяют затратный, ресурсный и ресурсно-затратный подходы, то есть исходят из того что необходимо соотносить с полученным

результатом: ресурсы и/или затраты. Однако, по мнению автора, из зоны внимания выпадает главный элемент — наличие положительного финансового результата, который выступает основной целью создания бизнеса, мерой удовлетворения интересов стейкхолдеров и показателем, характеризующим качество корпоративного управления. Следовательно, если организация получила отрицательный финансовый результат (убыток), то однозначно можно сделать вывод, что деятельность субъекта хозяйствования неэффективна и не имеет значение что надо соотносить ресурсы и/или затраты. Таким образом, наличие прибыли является основным условием в ходе оценки эффективности деятельности, в том числе внутреннего аудита как элемента управления.

Обзор отечественной и зарубежной экономической литературы свидетельствует о методиках оценки эффективности внутреннего аудита при условии наличия собственной службы внутреннего аудита организации. Вопрос эффективности внутреннего аудита, осуществляемого на аутсорсинге, косорсинге, аутстаффинге требует внимания. Отечественные и зарубежные ученые полагают, что оценивать эффективность внутреннего аудита следует на основе его организационных аспектов, профессиональных компетенций внутренних аудиторов, применения требований международных стандартов, а также опроса различных стейкхолдеров об удовлетворенности результатов внутреннего аудита. Однако авторы не указывают методику оценки интервьюирования, не учитывают риск субъективности полученных данных, влияния человеческого фактора и др. Кроме того, происходит отождествление показателей продуктивности, результативности как показателей, характеризующих эффективность внутреннего аудита [1]. Все вышеперечисленные обстоятельства обусловили потребность разграничения показателей на объективные и субъективные. К объективным показателям, по мнению автора, следует относить данные, подтвержденные документами (бизнес-планами, данными учета и отчетности, справками, актами, заключениями) как надежными свидетельствами реального положения дел. К субъективным показателям необходимо причислить сведения, полученные в результате анкетирования, опроса, интервьюирования различных стейкхолдеров, характеризующиеся неопределенностью влияния на конечный финансовый результат.

Аргументами использования достоверных (объективных) данных бухгалтерской и/или финансовой отчетности при оценке эффективности внутреннего аудита выступают:

- внутренний аудит является элементом системы внутреннего контроля, в равной степени участвует в достижении основной цели создания бизнеса – прибыли;
- тенденции динамики состава и структуры имущества свидетельствуют о жизнеспособности вносимых внутренним аудитом рекомендаций, применении или неприменении их руководством организации;
- качество сведений, содержащихся в отчетности, в том числе зависит от результативности работы внутреннего аудита.

При оценке эффективности внутреннего аудита по объективным показателям необходимо сопоставлять финансовые и нефинансовые данные на предмет выполнения неравенств, полученные значения расценить исходя из баллов и веса каждого индикатора (таблица 1).

К полученным данным по объективным показателям следует применить корректирующий коэффициент не менее 0,6, так как источники информации надежны и не вызывают сомнения. Следовательно, эффективность внутреннего аудита как одного из элемента управления субъекта хозяйствования необходимо рассчитывать по формуле:

$$K_{(д)} = \frac{\sum_{i=1}^n Пд * Квз}{n} * 0,6,$$

где $K_{(д)}$ — эффективность внутреннего аудита по объективным (достоверным) показателям; $Пд$ — показатель неравенства исходя из набранного балла; $Квз$ — коэффициент весового значения показателя; n — количество показателей неравенства.

Первоначальным интересантом, и по настоящее время, состояния дел субъекта хозяйствования выступал собственник имущества, который вложил ресурсы для целей их приращения в будущем. Решения собственника являются основополагающими в вопросах выбора организационной формы внутреннего аудита (собственная служба, аутсорсинг, аутстаффинг), подбора квалифицированных кадров, установлении требований и функционала внутреннего аудита, и, соответственно, оценка эффективности внутреннего аудита.

Таблица 1. – Оценка выполнения неравенств финансовых и нефинансовых показателей

Сопоставление показателей	Условные обозначения	Интервалы и баллы	Весовое значение, %
$T_p B \leq T_p CCЧ$	T_p — темп роста; B — выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг; $CCЧ$ — среднесписочная численность	0 баллов	5
$T_p B > T_p CCЧ$		от 0,1 до 0,99 — 1 балл; от 1,0 до 1,99 — 2 балла; от 2,0 до 2,99 — 3 балла; от 3,0 и более — 4 балла	
$T_p ПТ \leq T_p ЗП$	$ПТ$ — производительность труда; $ЗП$ — расходы на оплату труда	0 баллов	10
$T_p ПТ > T_p ЗП$		от 0,1 до 2,99 — 1 балл; от 3,0 до 5,99 — 2 балла; от 6,0 до 8,99 — 3 балла; от 9,0 и более — 4 балла	
$T_p B \leq T_p ТЗ$ или $КА$	$ТЗ$ — стоимость товарных запасов; $КА$ — стоимость краткосрочных активов	0 баллов	15
$T_p B > T_p ТЗ$ или $КА$		от 0,1 до 1,99 — 1 балл; от 2,0 до 2,99 — 2 балла; от 3,0 до 3,99 — 3 балла; от 4,0 до 4,99 — 4 балла; от 5,0 и более — 5 баллов	
$T_p B \leq T_p ОС$	$ОС$ — балансовая стоимость основных средств	0 баллов	5
$T_p B > T_p ОС$		от 0,1 до 2,99 — 1 балл; от 3,0 до 4,99 — 2 балла; от 5,0 до 6,99 — 3 балла; от 7,0 и более — 4 балла	
$T_p B \leq T_p КК_p$	$КК_p$ — краткосрочные кредиты	0 баллов	10
$T_p B > T_p КК_p$		от 0,1 до 3,99 — 1 балл; от 4,0 до 7,99 — 2 балла; от 8,0 до 11,99 — 3 балла; от 12,0 и более — 4 балла	
$T_p КА \leq T_p КО$	$КО$ — краткосрочные обязательства	0 баллов	10
$T_p КА > T_p КО$		от 0,1 до 1,50 — 1 балл; от 1,51 до 2,99 — 2 балла; от 3,0 до 4,50 — 3 балла; от 5,0 и более — 4 балла	
$T_p B \leq T_p (CC+УР+PP)$	CC — себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг; $УР$ — управленческие расходы; PP — расходы на реализацию	0 баллов	20
$T_p B > T_p (CC+УР+PP)$		от 0,1 до 3,99 — 1 балл; от 4,0 до 7,99 — 2 балла; от 8,0 до 11,99 — 3 балла; от 12,0 и более — 4 балла	
$T_p ЧП < T_p СК$	$ЧП$ — чистая прибыль; $СК$ — собственный капитал	0 баллов	15
$T_p ЧП = T_p СК$		1 балл	
$T_p ЧП > T_p СК$		от 0,1 до 0,99 — 2 балл; от 1,0 до 1,99 — 3 балла; от 2,0 до 2,99 — 4 балла; от 3,0 и более — 5 баллов	
$T_p БВА < T_p УР$	$БВА$ — бюджет внутреннего аудита	0 баллов	5
$T_p БВА = T_p УР$		1 балл	
$T_p БВА > T_p УР$		от 0,1 до 0,99 — 2 балл; от 1,0 до 1,99 — 3 балла; от 2,0 до 2,99 — 4 балла; от 3,0 и более — 5 баллов	
$T_p БВА < T_p ЧП$	—	0 баллов	5
$T_p БВА = T_p ЧП$		1 балл	
$T_p БВА > T_p ЧП$		от 0,01 до 0,09 — 2 балл; от 0,10 до 0,99 — 3 балла; от 1,0 до 1,99 — 4 балла; от 2,0 и более — 5 баллов	

Помимо достижения максимальной суммы прибыли и положительной динамики качественных финансовых показателей интерес собственника привлекает удовлетворение его информационных ожиданий о перспективах развития бизнеса, новых бизнес-моделях и др. Таким образом, опрос собственников имущества имеет важное значение при оценке эффективности внутреннего аудита. Как свидетельствуют материалы практики, при отсутствии информации по какому-либо критерию оценки эффективности внутреннего аудита данный критерий не принимается к расчету. По мнению автора, данный подход имеет существенный недостаток: отсутствие информации может свидетельствовать о сокрытии значимых данных с целью вуалирования

злоупотреблений, роста значения эффективности внутреннего аудита и, как следствие, выплату поощрительных вознаграждений, повышения по карьерной лестнице и др. Автор считает, что при отсутствии информации по какому-либо критерию следует его не игнорировать, а брать в расчет, что позволит снизить риски неопределенности и реалистично оценить эффективность внутреннего аудита. Кроме того, при формировании опросных листов необходимо четко формулировать вопросы, избегая двусмысленности, неясности. Например, применяет ли внутренний аудит стратегические методы. Содержание понятия «стратегические методы» каждый из опрашиваемых понимает исходя из личной оценки, а в конечном итоге полученные ответы искажают реальное положение и работу внутреннего аудита.

Автор предлагает собственникам отвечать на вопросы оценки эффективности внутреннего аудита, указанные в таблице 2.

Таблица 2. – Оценка эффективности внутреннего аудита собственниками

Тесты	Баллы	Весовое значение, %
1. В отчетном периоде служба внутреннего аудита функционально подчинена Совету директоров (Аудиторскому комитету), административно – генеральному директору: — да; — нет	5 1	10
2. В отчетном периоде руководитель службы внутреннего аудита соответствовал квалификационным требованиям установленным локальными нормативными правовыми актами: — да; — нет	5 0	10
3. Кто осуществляет контроль качества внутреннего аудита: — руководитель службы внутреннего аудита и Аудиторский комитет; — Аудиторский комитет; — финансовый директор; — иные лица	5 4 3 2	10
4. Наличие рекомендаций внутреннего аудита по повышению эффективности деятельности субъекта хозяйствования: — внутренний аудит разрабатывает рекомендации и информирует руководство субъекта хозяйствования; — рекомендации внутреннего аудита носят формальный характер; — рекомендации внутреннего аудита ограничиваются обеспечением сохранности имущества	5 2 1	15
5. Выполняет ли руководство субъекта хозяйствования рекомендации внутреннего аудита: — рекомендации обсуждаются, вырабатываются решения и принимаются; — рекомендации игнорируются руководством субъекта хозяйствования; — рекомендации внутреннего аудита принимаются частично	5 0 2	20
6. Вид аудиторского заключения по результатам аудита бухгалтерской и/или финансовой отчетности за отчетный период: — аудиторское мнение без оговорок; — аудиторское мнение с оговорками; — отрицательное аудиторское мнение; — отказ от выражения аудиторского мнения	5 4 2 0	5
7. Каковы причины изменения аудиторского мнения в отчетном периоде (баллы суммируются): — снижение объема и повторяемости искажений бухгалтерской и/или финансовой отчетности; — качество результатов работы внутреннего аудита повысилось; — отсутствие данных, конфликт интересов и другие негативные действия со стороны субъекта хозяйствования	4 4 0	10
8. Какова динамика темпа роста судебных обращений как к данному субъекту хозяйствования, так и субъектом к его контрагентам: — до 3%; — от 3% до 5%; — от 5% до 10%; — от 10% до 15%; — более 15%	4 3 2 1 0	5
9. Какова динамика темпа роста стоимости внешнего аудита без существенного изменения его масштаба: — до 6% (в пределах инфляции); — от 6% до 15%; — от 15% до 20%; — более 20%	4 3 2 1	5

Продолжение Таблицы 2

10. Какова реалистичность прогнозов внутреннего аудита развития бизнеса: — более 70%;	5	10
— от 50 до 70%;	4	
— от 30 до 50%;	3	
— менее 30%	2	

Следовательно, эффективность внутреннего аудита по мнению собственников субъекта хозяйствования необходимо рассчитывать по формуле:

$$K_{(c)} = \frac{\sum_{i=1}^n P_c * K_{вз}}{n},$$

где $K_{(c)}$ — эффективность внутреннего аудита по результатам интервьюирования основных собственников бизнеса; P_c — показатель теста исходя из набранного балла; $K_{вз}$ — коэффициент весового значения показателя; n — количество показателей (тестов).

Эффективность внутреннего аудита, как свидетельствует литература и действующая практика, сведена к оценке удовлетворенности собственников бизнеса. Данный подход является односторонним, не отвечающий реалиям современности. Уязвимость заключается в том, что со времен осознания собственности основным интересантом выступает собственник, который считал внутренний аудит как инструмент сбережения имущества, борьбы с хищениями и злоупотреблениями. В настоящее время круг лиц, которым интересна информация о субъекте хозяйствования, его развитии, влиянии на общество значительно широк [2]. Следовательно, возникает объективная потребность в их оценке эффективности внутреннего аудита. Если согласно национального законодательства субъект хозяйствования подлежит обязательному аудиту или принято решение о проведении инициативного аудита, то внешние аудиторы могут использовать результаты внутреннего аудита. Таким образом, принимая решение о применении результатов внутреннего аудита внешний аудитор оценивает его эффективность. Однако, критериев оценки, указанных в национальном правиле аудиторской деятельности «Использование результатов работы внутреннего аудита» недостаточно, отсутствует система оценки полученных данных [3]. Автор предлагает оценивать внешним аудиторам эффективность внутреннего аудита по данным таблицы 3.

Таблица 3. – Оценка эффективности внутреннего аудита внешним аудитором

Тесты	Баллы	Весовое значение, %
1. Наличие утвержденного Положения службы внутреннего аудита и соответствие его современным условиям ведения бизнеса: — в наличии;	5	10
— Положение присутствует, но не отвечает реалиям бизнеса;	2	
— отсутствует	0	
2. Наличие утвержденного Кодекса этики внутренних аудиторов и его соблюдение внутренними аудиторами: — есть в наличии и его положения соблюдаются;	5	10
— есть в наличии и его положения соблюдаются частично;	3	
— отсутствует	0	
3. Созданы ли условия по соблюдению объективности и независимости внутреннего аудита: — да, в соответствии с требованиями законодательства;	5	15
— нет;	0	
— условия формальны	2	
4. Руководитель службы внутреннего аудита является членом Аудиторского комитета: — да;	5	10
— нет	1	
5. Наличие ограничений, введенных руководством субъекта хозяйствования в отношении внутреннего аудита: — отсутствуют;	5	15
— присутствуют	1	

Продолжение Таблицы 3

6. Наличие документов, отражающих этапы внутреннего аудита, рабочих программ: — присутствуют, документы отражают все этапы внутреннего аудита;	5	10
— присутствуют, содержание документов тождественно прошлым периодам;	3	
— присутствуют частично	1	
7. Соответствует ли содержание и объем работы, выполняемой внутренним аудитом: — полностью соответствует;	5	10
— частично соответствует;	3	
— не соответствует	0	
8. Осуществляется ли контроль качества внутреннего аудита: — да, на постоянной основе согласно утвержденным субъектом хозяйствования методикам;	5	20
— да, периодически, выборочном порядке;	3	
— нет	0	

Следовательно, эффективность внутреннего аудита в результате интервьюирования внешнего аудитора субъекта хозяйствования необходимо рассчитывать по формуле:

$$K_{(BA)} = \frac{\sum_{i=1}^n \text{Пва} * \text{Квз}}{n},$$

где $K_{(BA)}$ — эффективность внутреннего аудита по результатам опроса внешнего аудитора; Пва — показатель теста исходя из набранного балла; Квз — коэффициент весового значения; n — количество показателей (тестов).

Важным стейкхолдером о состоянии дел в организации, соблюдении требований законодательства, перспективах развития является менеджмент субъекта хозяйствования, который непосредственно реализует распоряжения собственников и несет перед ними ответственность, выполняет рекомендации внутреннего аудита, ежедневно осуществляет управление бизнесом. Руководство субъекта хозяйствования воплощает в жизнь решение собственников об организационной форме внутреннего аудита (собственная служба, аутсорсинг, аутстаффинг), осуществляет подбор кадров или внешнюю организацию, реализующую функции внутреннего аудита на аутсорсинге, обсуждает и воплощает рекомендации по перспективным направлениям развития бизнеса. Следовательно, мнение менеджмента организации имеет существенное значение о эффективности внутреннего аудита. Методика оценки эффективности внутреннего аудита менеджментом представлена в таблице 4.

Следовательно, эффективность внутреннего аудита в результате интервьюирования руководства субъекта хозяйствования необходимо рассчитывать по формуле:

$$K_{(M)} = \frac{\sum_{i=1}^n \text{Пм} * \text{Квз}}{n}$$

где $K_{(M)}$ — эффективность внутреннего аудита по результатам опроса менеджмента; Пм — показатель теста исходя из набранного балла; Квз — коэффициент весового значения; n — количество показателей (тестов).

Во избежание конфликта интересов, получения реалистичных данных целесообразно применять перекрестное тестирование основных стейкхолдеров, т.е. задавать одни и те же вопросы разным лицам, а затем сопоставлять и анализировать полученные ответы.

Интересы государства и общества в деятельности субъектов хозяйствования представляют контролирующие органы, которые вскрывают злоупотребления, несоблюдение законодательства и др. Анализ результатов их деятельности по конкретному субъекту позволяет дать оценку качества управления бизнесом, в том числе внутреннего аудита. Однако, согласно национального законодательства периодичность проведения выборочных проверок зависит от степени риска и может быть различной, т.е. не ежегодной. Вместе с тем, игнорировать материалы контролирующих органов нецелесообразно, т.к. они могут иметь негативные финансовые последствия.

По всем субъективным показателям необходимо применить поправочный коэффициент не более 0,4, т.к. использован личностно-ориентированный подход, основанный на персональной оценке фактов. Таким образом, по результатам проведенного исследования объективных и

субъективных показателей следует применить интегрированный показатель эффективности внутреннего аудита (ЭВА), который рассчитывается по формуле:

$$\text{ЭВА} = K_{(д)} + [(K_{(с)} + K_{(ва)} + K_{(м)}) * 0,4]$$

Таблица 4. – Оценка эффективности внутреннего аудита менеджментом

Тесты	Баллы	Весовое значение, %
1. Какая организационная форма внутреннего аудита выбрана субъектом хозяйствования: — собственная служба внутреннего аудита;	5	5
— аутсорсинг (косорсинг);	3	
— аутстаффинг	1	
2. В отчетном периоде руководитель службы внутреннего аудита привлекался ли к дисциплинарной и материальной ответственности: — да;	0	5
— нет	5	
3. Установлены ли субъектом хозяйствования и соблюдаются ли квалификационные требования внутреннего аудита:		
3.1 наличие высшего экономического и/или юридического образования:		10
— 90-100% численности внутренних аудиторов;	5	
— 70-89% численности внутренних аудиторов;	4	
— 40-69% численности внутренних аудиторов;	3	
— менее 40% численности внутренних аудиторов	1	
3.2 наличие международного сертификата внутреннего аудитора (DipIPFM, CIA):		10
— 70-100% численности внутренних аудиторов;	5	
— 50-70% численности внутренних аудиторов;	3	
— менее 50% численности внутренних аудиторов	1	
3.3 присутствие стажа работы в области аудита и/или внутреннего аудита:		10
— до 1 года;	1	
— от 1 года до 5 лет;	3	
— более 5 лет	5	
3.4 наличие специалистов службы внутреннего аудита с непогашенной или неснятой судимостью за совершение преступлений, связанных с использованием служебных полномочий:		10
— отсутствуют;	5	
— присутствуют	0	
4. Какова периодичность повышения квалификации внутренними аудиторами:		10
— ежегодно;	5	
— один раз в два года;	4	
— один раз в три года;	3	
— один раз в пять лет	2	
5. Насколько повышение квалификации внутренними аудиторами соответствует их профилю, специальности, потребностям бизнеса:		10
— в целом соответствует;	5	
— частично соответствует;	3	
— не соответствует	0	
6. Наличие должностных инструкций внутренних аудиторов или полнота раскрытия в договорах функциональных обязанностей лиц, осуществляющих внутренний аудит на условиях аутсорсинга, а также принятие мер воздействия за их несоблюдение:		5
— да, обязанности внутренних аудиторов раскрыты и предусмотрены меры воздействия;	5	
— обязанности внутренних аудиторов раскрыты не полностью, меры воздействия предусмотрены;	3	
— обязанности внутренних аудиторов раскрыты частично, меры воздействия не предусмотрены	1	
7. Наличие утвержденных внутрифирменных стандартов внутреннего аудита:		5
— присутствуют;	5	
— отсутствуют	0	
8. Периодичность пересмотра и внесения изменений, дополнений во внутрифирменные стандарты внутреннего аудита:		5
— ежегодно;	5	
— по требованию собственников;	4	
— в связи с изменением законодательства	3	
9. Осуществляется ли разработка внутренним аудитом альтернативных вариантов ведения бизнеса:		15
— да, на постоянной основе;	5	
— нет или информация отсутствует	0	

Полученные значения эффективности внутреннего аудита должны быть охарактеризованы, в том числе на предмет взаимосвязи с руководством организации как единой системы управления (таблица 5).

Таблица 5. – Характеристика результатов оценки эффективности внутреннего аудита

Баллы	Характеристика результата оценки	
	внутреннего аудита	наличия взаимосвязи с руководством
от 0 до 0,249	деятельность неэффективна, внутренний аудит осуществляется формально	отсутствует взаимосвязь
от 0,25 до 0,399	деятельность низко эффективна, внутренний аудит предоставляет рекомендации низкого качества	руководство игнорирует предложения внутреннего аудита
от 0,4 до 0,799	приемлемый уровень эффективности, рекомендации внутреннего аудита направлены на решение тактических целей	взаимосвязь с руководством по вопросам обеспечения сохранности имущества и соответствия требованиям законодательства
от 0,8 и более	деятельность высокоэффективна, внутренний аудит вносит практические рекомендации по достижению стратегических целей	тесная взаимосвязь с руководством и собственниками

Предложенная методика оценки эффективности внутреннего аудита имеет ряд преимуществ:

- оценивать эффективность внутреннего аудита исходя из применяемой организационной формы (собственная служба внутреннего аудита, аутсорсинг, косорсинг, аутстаффинг), что позволит собственникам по результатам принимать решение о смене на иную, более эффективную форму внутреннего аудита;
- в оценке эффективности внутреннего аудита применять достоверные данные бухгалтерской и/или финансовой отчетности, которые подтверждены внешними аудиторами, доступны основным стейкхолдерам и отражают результаты взаимодействия менеджмента, внутренних аудиторов как единого механизма в достижении стратегических целей бизнеса;
- интервьюировать не только прямых заинтересованных лиц (собственников имущества), а и менеджмент организации, внешних аудиторов, анализировать материалы контролирующих органов, что позволит достичь баланса удовлетворенности информационных интересов и ожиданий ключевых стейкхолдеров;
- ранжировать полученные результаты исходя из надежности источников с применением поправочных коэффициентов: по объективным показателям — 0,6, по субъективным — 0,4, что позволит применить интегрированный показатель, характеризующий эффективность внутреннего аудита и получить реалистичную, объективную картину состояния дел субъекта хозяйствования.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Данилкова, С. А. Эффективность внутреннего аудита: герменевтика, методы оценки, показатели / С. А. Данилкова // Учет, контроль, анализ: развитие и проблемы: коллективная монография / под ред. Т. М. Мезенцевой, В. Л. Назаровой. - Алматы, 2025. – С. 161-180.
2. Данилкова, С. А. Стейкхолдеры результатов внутреннего аудита: идентификация, состав, классификация и управление / С. А. Данилкова // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D. Экономические и юридические науки. – 2024. – № 4. – С. 12-16.
3. Национальные правила аудиторской деятельности «Использование результатов работы внутреннего аудита», пост. Министерства финансов Респ. Беларусь от 07.02.2001г., №9 (с изм. и доп.) // https://www.minfin.gov.by/upload/audit/rules/postmf_070201_9_2.pdf

HOW TO EVALUATE THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL AUDIT

Danilkova S.A., PhD in Economics, Associate Professor, doctoral student at the Department of Accounting, Analysis and Audit in Sectors of the National Economy, BSEU

Annotation. This article examines the challenges of assessing the effectiveness of internal audit. The author proposes a methodology using an integrated indicator, incorporating the dynamics of objective indicators and the results of surveys of key stakeholders (subjective indicators) with the use of correction factors based on the reliability of the information source. This will allow for decisions to be made on changing the organizational form of internal audit to a different, more effective one, achieving a balance between the satisfaction of information interests and expectations of key stakeholders, and obtaining a realistic, objective picture of the state of affairs of the business entity.

Key words: internal audit, stakeholders, internal audit effectiveness, assessment, indicators, external audit.

РЕДАКЦИЯ

научно-практического журнала «Бухгалтерский учет и анализ»
информирует соискателей о том, что для опубликования научных статей необходимо:

Выслать публикацию в электронном виде на почтовый адрес accounting_analysis@mail.ru с пометкой «Статья». Представить в редакцию квитанцию на подписку журнала, не менее одного квартала. По всем вопросам публикации обращаться по телефону: моб. тел. 8 (029) 331 01 22.

Уважаемые подписчики!

Приказом Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь № 94 от 01.04.2014 г. (в редакции приказа Высшей аттестационной комиссии Республики Беларусь 16.01.2018 № 16) журнал «Бухгалтерский учет и анализ» включен в **Перечень научных изданий Республики Беларусь для опубликования результатов диссертационных исследований по экономическим наукам.**

Согласно лицензионному договору № 356-09/2017 журнал «Бухгалтерский учет и анализ» включен в базу Российского индекса научного цитирования (РИНЦ).

Подписка через почтовые отделения **Республиканского объединения «Белпочта»** проводится по каталогу подписных изданий РБ. **Подписной индекс 74826**

Подписаться на журнал и электронную версию можно в редакции журнала по адресу: 220070, г. Минск, пр. Партизанский, 22а, корп. 4, к. 909. Тел. (017) 209 79 10, моб. тел. 8 (029) 198 93 05

Наш расчетный счет: ООО «Бухгалтерский учет и анализ»

р/с BY54AKBB30120281906225200000 в ОАО «АСБ Беларусбанк», г. Минск,
код банка АКВВВY2X, УНП 101194573

Контакты для предоставления информации об измененных банковских реквизитах:

Почтовый адрес: ООО «Бухгалтерский учет и анализ», 220070, г. Минск, А/Я 68

Подписная цена на журнал «Бухгалтерский учет и анализ» с НДС:

На 1 месяц — 15 руб. 00 коп.

На 3 месяца — 45 руб. 50 коп.

На полугодие — 90 руб. 00 коп.