

Узлов Максим Сергеевич  
*аспирант кафедры экономической безопасности,  
системного анализа и контроля Тюменского государственного  
университета, аудитор ЗАО «АНТ Аудит»*

## ВНЕШНИЙ АУДИТ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ БЕЗОПАСНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

**Аннотация.** Экономическая безопасность обеспечивает возможность устойчивой деятельности и развития организаций любой формы собственности и организационно-правовой структуры. Противодействие угрозам носит комплексный характер и включает несколько аспектов, одним из которых является повышение эффективности деятельности организации, в том числе путем использования дополнительных ресурсов и возможностей. Среди таких возможностей выделяется использование результатов работы внешних аудиторов. В данной статье определено место внешнего аудита в системе экономической безопасности предприятия, рассмотрено его использование для обеспечения экономической безопасности в разрезе различных угроз.

**Ключевые слова:** экономическая безопасность, система внутреннего контроля, внешний аудит.

**Abstract.** Economic security provides an opportunity for sustainable organization activity and development in any form of ownership and legal structure. Countering threats is a complex and multi-aspects activity. One of the most sufficient factor of countering threats is increasing the effectiveness of the organization by means of using additional resources and capabilities, in particular, using work of external auditors. This article defines the place of an external audit in the enterprise economic security system in the context of various threats.

**Key words:** economic security, internal control system, external audit.

Как и любой функционирующей системе, предприятию необходимо обязательное условие безопасности для стабильного и эффективного осуществления его деятельности. Среди многочисленных исследований безопасности предприятия одной из самых популярных составляющих является экономическая безопасность.

Для обеспечения экономической безопасности предприятия, создания комплекса оптимальных условий его жизнедеятельности и целостности необходимо учитывать механизмы ее функционирования. Механизм обеспечения экономической безопасности коммерческого предприятия выполняет ряд весьма важных функций:

- защитную;
- регулятивную;
- инновационную;
- предупредительную;
- социальную [1].

Организация деятельности по противодействию угрозам, как правило, носит комплексный характер, включающий несколько аспектов и налицо постоянное стремление к повышению эффективности, в том числе путем использования дополнительных ресурсов и возможностей.

В последнее время практика показывает, что основные угрозы экономической безопасности предприятия чаще всего лежат в экономической и экономико-правовой плоскостях. Противозаконные захваты предприятий остаются в прошлом, но некомпетентные или злонамеренные действия менеджеров предприятия могут нести не меньшую опасность. Угрозы, возникающие при этом, не менее реальны и серьезны, поскольку последствия их действий могут оказаться фатальными для предприятия, а их выявление требует новых и специфических знаний и механизмов. Поэтому службе безопасности целесообразнее обратиться к услугам сторонних специалистов в области управления предприятиями, учета, налогов, права. Достичь названных целей, в том числе возможно, применяя механизмы, заложенные в аудите, а также результаты работы внешних аудиторов. Грамотная организация взаимодействия службы безопасности с аудиторской компанией только повысит уровень экономической безопасности предприятия.

В соответствии с законодательством аудиторская организация обязана проверить соблюдение законодательных и иных нормативных правовых актов при проведении аудита бухгалтерской (финан-

совой) отчетности, в том числе согласно методическим рекомендациям аудиторская организация среди прочего должна:

— выполнить процедуры оценки рисков для того, чтобы создать основу для выявления и оценки рисков существенного искажения на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности и на уровне предпосылок [3];

— получить понимание системы внутреннего контроля организации и с помощью дополнительных процедур, помимо направления запросов персоналу организации, установить, внедрены ли они на практике [4].

Таким образом, сотрудничество службы экономической безопасности предприятия и аудиторов неизбежно ведет к взаимовыгодному результату, а также к увеличению эффективности.

Как известно, по отношению к пользователям информации аудит можно разделить на внутренний и внешний.

Внутренний аудит проводится на предприятии в интересах его собственников, руководства и регламентируется внутренними документами экономического субъекта.

Внешний аудит — это независимая проверка, осуществляемая аудиторскими организациями и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской финансовой отчетности экономического субъекта [2].

Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета [5].

Внешний аудит характеризуется более высоким, чем при внутреннем аудите, уровнем объективности заключения, обусловленным непредвзятостью внешних аудиторов. Для успешного выполнения своих профессиональных обязанностей аудитору важно учитывать тот факт, что в любой организации существует риск недостижения ее целей в результате недобросовестных действий сотрудников,

соответственно, ему необходимо иметь представление о видах подобных действий, возможностях их предупреждения, выявления и предотвращения.

Одна из функций аудита состоит в оказании содействия менеджменту организации в сдерживании возможных фактов недобросовестных действий.

Место и роль аудитора в процессе выявления и предотвращения недобросовестных действий можно определить следующим образом:

1. В процессе выявления недобросовестных действий задачами аудитора являются:

— знать и учитывать риски совершения недобросовестных действий при планировании и проведении аудитов;

— знать и обращать должное внимание на индикаторы недобросовестных действий;

— иметь представление о том, какие действия предпринять при обнаружении индикаторов недобросовестных действий (провести анализ индикаторов, сделать выводы о событиях, проинформировать руководство организации, задокументировать нарушения).

2. В области предотвращения недобросовестных действий задачами аудитора являются:

— снижение риска недобросовестных действий путем вклада в развитие и повышение надежности системы внутреннего контроля;

— усиление «дисциплинирующего фактора», так как наличие «аудита», компетентного в области выявления корпоративных мошенничеств, само по себе может удерживать потенциальных мошенников от совершения неправомερных действий.

Деятельность аудитора, направленная на выявление недобросовестных действий, предполагает наличие риска необнаружения фактов недобросовестных действий и злоупотреблений, так как любые неправомερные деяния тщательно скрываются сотрудниками, сопровождаются сговором и их выявление осложняется должностным положением лиц, участвующих в неправомερных действиях. Выявление таких действий предполагает сбор и детальный анализ информации, полученной из различных источников.

Основной задачей аудитора в процессе выявления фактов недобросовестных действий является поиск присущих им признаков (индикаторов), которые тщательно скрываются, как и сами неправомерные деяния должностных лиц и контрагентов.

На основе анализа наличия возможностей для совершения мошеннических действий у должностных лиц аудируемого объекта определяется потенциал коррупционности должностей и структурных подразделений, а также проводится экспертная оценка находящихся в распоряжении структурных подразделений активов на предмет нанесения возможного ущерба. В итоге составляется рейтинг структурных подразделений, подверженных рискам корпоративных мошенничеств и злоупотреблений, который целесообразно использовать при проведении плановых и внеплановых аудитов.

Рейтинг объектов аудита носит информативный характер и составляется с целью:

- определения приоритетов при выборе объектов аудита в ходе годового планирования аудита;

- оптимизации трудовых ресурсов при планировании мероприятий, направленных на определение недобросовестных действий;

- увеличения вероятности обнаружения фактов недобросовестных действий при проведении аудита.

Рейтинг объектов аудита подлежит корректировке с учетом накапливаемого опыта проведения аудиторских проверок, а также при изменении организационно-штатной структуры и/или при перераспределении активов между структурными подразделениями.

При планировании аудита руководителю аудиторской группы (аудитору) необходимо установить структурные подразделения с учетом их позиции в рейтинге объектов аудита, определить объем выборки, направленность аудиторских тестов, а также учитывать данные сведения при формировании экспертной оценки рисков, идентифицированных на этапе предварительного обследования.

В ходе выполнения практически всех этапов аудита аудитор получает и анализирует разнообразную информацию как непосред-

ственно об аудируемом лице, так и любую другую, требующуюся для формирования аудиторского отчета.

Аудитор может столкнуться с обстоятельствами предоставления запрашиваемой информации с большим опозданием или вообще не получить какие-либо сведения, особенно, если руководство аудируемого объекта причастно к неправомерным деяниям. Подобная ситуация рассматривается как ограничение аудита, и данные факты доводятся до лица, заключившего договор аудита (собственника).

На этапе предварительного обследования аудитор может определить признаки, создающие возможность, мотивацию или иные условия для недобросовестных действий.

Учитывая тот факт, что признаки (индикаторы) недобросовестных действий не носят универсальный характер, аудитор должен обладать профессиональными знаниями о зонах особого внимания и возможных видах недобросовестных действий. Для этого предусматриваются разработка и ведение актуализируемого перечня (классификации) возможных видов недобросовестных действий для определенных сфер деятельности организаций.

В процессе выполнения конкретных аудиторских процедур аудитор на базе имеющихся знаний о видах недобросовестных действий осуществляет моделирование возможных сценариев с целью определения «набора признаков недобросовестных действий», которые могут быть обнаружены в ходе аудита.

Сценарии моделируются аудитором самостоятельно — либо в составе аудиторской группы методом «мозгового штурма», либо актуализируется каталог сценариев недобросовестных действий.

Поиск признаков недобросовестных действий считается завершенным в том случае, когда обнаруженные аудитором индикаторы нашли свое подтверждение в конкретном виде (сценарии) и объем собранных фактов свидетельствует о высокой вероятности неправомерных деяний со стороны должностных лиц, сопряженных с нанесением ущерба организации.

Решение, когда аудит переходит из стадии поиска в стадию реагирования (проведения специального расследования) в каждом кон-

кретном случае недобросовестных действий принимается высшим руководством организации.

Мероприятия по выявлению недобросовестных действий завершаются подготовкой аудиторского отчета, в котором приводится, в том числе, следующее: краткое описание выявленного нарушения; признаки, указывающие на недобросовестные действия сотрудников организации и/или контрагента; возможный круг лиц, совершивших неправомерные деяния; возможный размер ущерба; предложения (создание комиссии с привлечением компетентных специалистов различных подразделений, передача информации в службу безопасности, передача информации в правоохранительные органы или иное).

В исключительных случаях, когда выявленные признаки недобросовестных действий могут быть уничтожены или искажены сотрудниками аудируемого объекта, а также в ситуации, при которой существует риск невозможности возмещения ущерба (например, истекает срок исполнения договорных обязательств контрагента), руководитель аудиторской группы (аудитор) информирует о выявленных фактах руководство до этапа подготовки аудиторского отчета (докладывается либо в устной форме, либо путем оформления письменной информации аудитора).

#### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Барт, А. А. Механизм обеспечения экономической безопасности России / А. А. Барт // Российское предпринимательство. — 2016. — № 11, вып. 1 (170). — С. 4-9.
2. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».
3. Международный стандарт аудита 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности»: утв. Приказом Министерства финансов России от 24.10.2016 № 192н // СПС «КонсультантПлюс».
4. Международный стандарт аудита 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности»: утв. Приказом Министерства финансов России от 24.10.2016 № 192н // СПС «КонсультантПлюс».
5. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс».