УДК 33 DOI: 10.14451/1.251.228

KPI службы внутреннего аудита и ее руководителя

© 2025 **Туруев Игорь Борисович**
Доктор экономических наук, профессор кафедры мировой экономики и мировых финансов.
Финансовый университет при Правительстве РФ.
E-mail: ibturuev@fa.ru

© 2025 **Куликова Светлана Викторовна**
Приглашённый преподаватель. МИЭП МГИМО МИД РФ.
E-mail: i.turuev@inno.mgimo.ru

Ключевые слова: служба внутреннего аудита, KPI, Международные стандарты внутреннего аудита, мониторинг, контроль.

Данная статья посвящена ключевым показателям эффективности (КПЭ) для руководителя и службы внутреннего аудита. В ней подчёркивается, что внутренний аудит играет важную роль в системе управления организацией, помогая выявлять риски, неэффективность процессов и способствуя непрерывным улучшениям. На основе Международных стандартов внутреннего аудита (МСВА) (в редакции 2024 года) рассматриваются примеры целевых показателей эффективности, таких как охват аудиторских заданий, выполнение рекомендаций, удовлетворённость заинтересованных сторон и соответствие профессиональным стандартам. Особое внимание уделяется необходимости баланса между показателями эффективности для совета директоров и более детальными метриками для внутреннего использования.
В статье также описывается общий подход к установлению КПЭ, который включает определение целей, идентификацию заинтересованных сторон, разработку показателей и организацию мониторинга. Отмечается, что современные тенденции требуют от внутреннего аудита большей гибкости, ориентации на результат и адаптации к технологическим изменениям, включая использование искусственного интеллекта. Подчёркивается важность профессионального развития аудиторов и необходимость обеспечения независимости системы оплаты их труда, как того требует, например, инструкция ЦБ РФ. В итоге успешное внедрение КПЭ зависит от способности аудита соответствовать стратегическим задачам и культуре компании.

Внутренний аудит является частью системы управления организации. Можно легко согласиться с утверждением, что организации, эффективно использующие внутренний аудит, способны лучше идентифицировать бизнес-риски, неэффективность процессов и систем, предпринимать корректирующие действия и, в конечном счете, поддерживать непрерывные улучшения.

Для поддержания эффективности любой деятельности необходим мониторинг и контроль,

и аудит здесь не является исключением. Установление показателей эффективности позволяет определить достижение целей и задач, соответствие качественным практикам и стандартам.

В 2010 Институт внутренних аудиторов опубликовал подробное Практическое руководство «Измерение эффективности и результативности внутреннего аудита» [8, с. 2]. Под эффективностью понимается степень (включая качество), в которой достигнуты поставленные цели.

В этом руководстве сделана ссылка на стандарты, требующие проведения контроля оценки качества. В новой редакции МСВА [11] 2024 года это стандарты 8.3 «Качество», 8.4 «Внешняя оценка качества», Принцип 12 «Повышение качества», стандарт 12.1 «Внутренняя оценка качества, стандарт 12.2 «Оценка деятельности». Рекомендации по вопросам практической реализации к стандарту 12.2 «Оценка деятельности» содержат примеры целевых категорий, которые должны быть рассмотрены при установлении целевых показателей деятельности:

- Охват целей аудиторского задания в соответствии с компетенцией внутреннего аудита.
- Степень, в которой выводы функции внутреннего аудита на уровне бизнес- подразделения или организации в целом соотносятся с существенными целями организации.
- Процент рекомендаций или планов мероприятий, выполненных руководством, которые привели к нужным результатам, по данным мониторинга функции внутреннего аудита. Данный показатель не является исключительно отражением эффективности работы функции внутреннего аудита. Хотя функции внутреннего аудита могут отслеживать выполнение рекомендаций или планов мероприятий, тем не менее руководство несет ответственность за выполнение мероприятий и обеспечение достижения нужных результатов.
- Процент охваченных внутренними аудитами ключевых рисков и процедур контроля организации.
- Удовлетворённость заинтересованных сторон в отношении понимания целей аудиторского задания, своевременности его выполнения и ясности заключения по итогам аудиторского задания.
- Процент своевременного выполнения плана работы внутреннего аудита (утвержденного с учётом корректировок).
- Соотношение аудиторских заданий по обеспечению уверенности и консульти- рованию в плане работы внутреннего аудита в сравнении со стратегией внутреннего аудита.
- Подтверждение соблюдения функцией внутреннего аудита Стандартов по результатам внешней оценки качества.
- Подтверждение наличия надлежащих компетенций для выполнения плановых внутренних аудиторских заданий по результатам оценок качества.
- Взаимосвязь планов обучения и профессионального развития внутренних аудиторов со стратегией внутреннего аудита и рисками организации.
- Наличие у персонала не менее одной признанной профессиональной сертификации в области внутреннего аудита [12].

Примеры подтверждения соответствия:

- Целевые параметры деятельности, признанные наиболее существенными для функции внутреннего аудита, которая стремится реализовать принципы, изложенные в Стандартах, Положение о внутреннем аудите и свою стратегию.
- Показатели для контроля достижения целевых параметров и соответствующие целевые значения этих показателей.
- Планы мероприятий по разрешению проблемных вопросов и реализации возможностей для достижения целевых параметров деятельности.

Все эти показатели или часть из них могут быть рассмотрены как самой функцией внутреннего аудита и отобраны ею для улучшения своей деятельности, так и быть предложены заинтересованным пользователям. В этом случае заинтересованные пользователи могут нуждаться в валидации результатов. На наш взгляд, такая

валидация возможна в рамках проведения внешней оценки, так как любая внутренняя валидация может повлиять на независимость внутреннего аудита.

Коллеги, работавшие в одном из российских банков, рассказывали нам, что руководство банка поручило валидацию КПЭ всех подразделений, включая внутренний аудит, департаменту финансов. На практике такое распределение ролей привело к конфликту интересов и некоему «торгу» со стороны финансового департамента относительно проверок со стороны аудита. При проведении внешней оценки Совет может попросить проводящую ее компанию обратить внимание на показатели эффективности, методологию их подсчета и на отчеты об их достижении.

Эффективность [7] — это степень (включая качество), в которой достигнуты поставленные цели.

1- й шаг: нужно определить, что понимается под эффективностью внутреннего аудита на основании регуляторных требований, стратегических планов компании и аудита, положений [10, с. 3];
2- й шаг: определить перечень ключевых внутренних и внешних заинтересованных лиц;
3- й шаг: разработать показатели эффективности внутреннего аудита;
4- й шаг: мониторинг и отчётность.

Для успешной организации работы внутреннего аудита необходимо определить основные заинтересованные стороны.

Внешние заинтересованные стороны:

- Совет директоров (или комитет при совете директоров — например, комитет по аудиту);
- Высшее руководство;
- Операционный менеджмент и менеджмент, отвечающий за поддерживающие функции;
- Внутренние аудиторы.

Внутренние заинтересованные стороны:

- Регуляторные органы и органы, устанавливающие стандарты;
- Внешние аудиторы;
- Третьи стороны-поставщики;
- Третьи стороны-клиенты.

Важно определить всех соответствующих заинтересованных лиц и получить от них обратную связь, которая позволит определить ожидания от деятельности внутреннего аудита, понять текущие и планируемые приоритеты бизнеса и установить их взаимодействие с масштабами аудита, понять недостатки в деятельности внутреннего аудита. Также может быть получена информация о качестве и достаточности коммуникаций, относящихся к аудиторской деятельности, уровне удовлетворенности от количества и видов аудиторских проверок, достаточности ресурсов. Обратная связь показывает изменения в нуждах бизнеса, соответствующих рисках, и способность аудита обеспечивать заинтересованные стороны уверенностью.

Многие крупнейшие российские компании и банки используют небольшое число количественных показателей, которые предназначены для подтверждения уверенности (assurance) и рассматриваются комитетами по аудиту. Такими показателями являются выполнение утвержденного комитетом по аудиту плана, проверка внутренним аудитом определенного объема значимых операций или операций с высокими рисками.

Наличие небольшого количества показателей эффективности обычно даёт аудиту больше независимости, отделяя его ответственность от ответственности бизнеса и руководства. Например, часто предлагаемый показатель — количество исполненных рекомендаций имеет особенности применения (об этом говорит стандарт 12.2 [12]).

Часто бывает, что ряд рекомендаций аудита не выполняется в срок из-за независящих от аудита причин, например недостатка ресурсов, принятия менеджментом решений об изменении стратегии и приоритетов. Отвлечение совета директоров на мелкие детали (ряд рекомендаций относится к текущей деятельности и не требует вмешательства совета) может помешать

ему увидеть общую картину и оценить реальные приоритеты. При достаточной автоматизации аудиторской функции возможно предоставление информации комитету по аудиту в виде дэшбордов, где в случае возникновения интереса и вопросов к верхнеуровневым выводам можно «провалиться» на уровень ниже и увидеть интересующие детали.

При этом, на наш взгляд, следует разрабатывать достаточное число показателей производительности для внутреннего пользования, например, показателей использования ресурсов, персонала, такие как соотношение запланированных и фактических часов, соблюдение запланированных сроков проверки, часы, потраченные на обучение персонала. Используются оценочные формы, позволяющие оценить работу каждого сотрудника и руководителя.

Также на практике используются опросы обратной связи, когда руководители проверяемых подразделений могут оценить полезность для себя проведенной проверки. Указанное выше Руководство предлагает формы обратной связи, которые могут быть применены в работе.

В последнее время на фоне происходящих технологических изменений происходит поиск новых форм взаимодействия с бизнесом. Аудит должен ответить на происходящее ускорение всех процессов, разработку продуктов с помощью agile, концентрироваться на результатах, а не на процессах и документации.

Возникает вопрос, как эффективность и результативность измеряется сегодня? Авторы, изучающие и разрабатывающие новые подходы к аудиту, указывают, что упор нужно делать на показатели, оценивающие то, как аудит помогает увеличивать стоимость и результаты. Из приведенных в руководстве ИВА подойдут такие показатели как запрос руководства на проведение аудита, отзывчивость на просьбы менеджмента, экономия средств в результате аудита и процент возвращенных средств. При этом под вопрос ставится ключевой для нас в настоящее время показатель «Выполнение годового плана». Представляется, что окончательно сбрасывать его со счетов не стоит — он позволяет взглянуть на деятельность компании в целом, определить риски и приоритеты, подготовить ресурсы и, в конце концов, убедиться, что аудит не погрязнет в решении мелких вопросов. У бизнеса может возникнуть соблазн поручать внутреннему аудиту часть текущих контрольных функций, уводя его от более крупных проблем.

В качестве дополнительных показателей предлагаются [9]: обратная связь со стороны наблюдательного совета и менеджмента относительно уверенности, которую дает аудит наиболее значительных рисков, обратная связь заинтересованных сторон относительно того, проверяет ли аудит нужные вещи, карта «уверенности», показывающая покрытие аудитом рисков, являющихся стратегическими с точки зрения заинтересованных сторон.

Практика работы в больших компаниях показывает заинтересованность бизнеса в получении своевременной информации о проблемах, при этом согласование результатов проверок может занимать значительное время, что соответствует и международной практике.

Так, Гарвардский университет указывает [6], что среднее время каждой аудиторской проверки занимает приблизительно 3 месяца от начала до конца, включая 4 недели на планирование, четыре недели на полевые работы и четыре недели на подготовку отчета. Эти сроки часто удлиняются, так как принятие рекомендаций или утверждение необходимых мер часто требует вовлечение высшего руководства или согласованных действий разных подразделений и функций. Установление точных причин проблемы может тоже занять время. На наш взгляд, так как отчет перед наблюдательным советом является ответственностью руководителя службы внутреннего аудита, он должен быть тщательно подготовлен и учитывать все аспекты проблемы, в противном случае под вопрос ставится квалификация внутреннего аудита. При этом, для решения задач и максимальной скорости бизнес должен быть информирован о выявленных проблемах в рабочем порядке.

На наш взгляд, помимо скорости устранения проблем и улучшения коммуникаций и презентации результатов, важным аспектом является развитие профессиональной квалификации внутреннего аудита. В условиях всё большего развития информационных

технологий, в частности, использования искусственного интеллекта, появляются предложения об обязательном включении в советы директоров экспертов в области информационных технологий. Возможно, в этом случае КПЭ для руководителя службы внутреннего аудита может стать подготовка квалифицированных аудиторов, способных оценивать риски, связанные с применением технологий. Стоит обратить внимание на показатели, относящиеся к количеству сотрудников. В беседах с коллегами мы обсуждали, что с применением технологий потребность в сотрудниках у внутреннего аудита не уменьшилась, а выросла, так как эксперты в технологиях в большинстве случаев не являются экспертами в бизнесе, и далеко не всегда готовы ими стать.

Хотелось бы обратить внимание на еще один немаловажный аспект — оплату труда. Ряд наших коллег указал на наличие в их компаниях формально закрепленной взаимосвязи между достижением установленных показателей и выплатой вознаграждения. ЦБ РФ разработал Инструкцию об оценке системы оплаты труда в кредитных организациях (154-И [2]). Этот документ особо оговаривает, что в кредитной организации должна быть обеспечена независимость размера фонда оплаты труда подразделений, осуществляющих внутренний контроль, от финансового результата структурных подразделений (органов), принимающих решения о совершении банковских операций и иных сделок; в системе оплаты труда учитывается качество выполнения работниками подразделений, осуществляющих внутренний контроль задач, возложенных на них положениями (аналогичными внутренними документами) о соответствующих подразделениях кредитной организации; в общем объеме вознаграждений, выплачиваемых работникам подразделений, осуществляющих внутренний контроль, фиксированная часть оплаты труда составляет не менее 50%. Данные положения направлены на повышение независимости внутреннего аудита.

Основные выводы, которые можно сделать касательно современных показателей эффективности внутреннего аудита, состоят в том, что руководители функции и заинтересованные пользователи могут использовать накопленный ранее опыт, экспериментируя при этом с новыми формами, с целью сделать внутренний аудит современным. Если ему удастся соответствовать стратегическим задачам своей компании, ее потребностям и культуре процесс выработки и принятия, КПЭ должен пройти достаточно «безболезненно».

Библиографический список

1. *Бухтин М. А., Валенцева Н. И., Зубкова С. В.* Риск-менеджмент на финансовых рынках : учебник / под ред. И. В. Ларионовой, К. М.Д. — М. : КноРус, 2024. — 455 с. — ISBN 978-5-406-13135-0. — URL: https://book.ru/book/955148.
2. Инструкция Банка России от 17.06.2014 № 154-И (ред. от 06.10.2023) «О порядке оценки системы оплаты труда в кредитной организации и порядке направления в кредитную организацию предписания об устранении нарушения в её системе оплаты труда» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.07.2014 № 33348). — URL: https://base.garant.ru/70712878.
3. *Каширская Л. В., А.А С.* Внутренний контроль коммерческих организаций : учебник. — М. : КноРус, 2024. — 339 с. — ISBN 978-5-406-12212-9. — URL: https://www.elibrary.ru/item.asp?id=65471802.
4. Effectiveness of the internal audit function", https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmgsites/ch/pdf/effectiveness-of-internal-audit-function.pdf / KPMG International Limited, Audit Committee Institute.
5. *Hill D.* Modern Metrics for High-Value Internal Audit. — 2022. — URL: https://auditboard.com/blog/modern-metrics-for-high-value-internal-audit.
6. How long will my audit take? / Harvard University. Financial Administration, Risk Management & Audit Services. — URL: https://rmas.fad.harvard.edu/faq/how-long-will-my-audit-take.
7. Internal Audit Key Performance Indicators / Centre for Financial Reporting Reform, The World Bank

Group. — 2019. — URL: https://cfrr.worldbank.org/sites/default/files/2019-11/kpi_pages.pdf.
8. IPPF Practice Guide “Measuring Internal Audit Effectiveness and Efficiency” / The Institute of Internal Auditors. — 2010.
9. *Lucas C.* Measuring Effectiveness and Efficiency of Internal Audit, September 18. — 2023. — URL: https://www.clarissalucas.com/measuring-effectiveness-and-efficiency-of-internal-audit.
10. Measuring Internal Audit Effectiveness and Efficiency / G. S. Dubis [et al.] ; The Institute of Internal Auditors. — 2010.
11. The Global Internal Audit Standards / The Institute of Internal Auditors. — 2024.
12. The Global Internal Audit Standards, Standard 12.2 Performance measurement / The Institute of Internal Auditors. — 2024.