

В дополнение к росту продаж новых образцов товаров и доле выручки от реализации новой продукции в общей выручке предприятия для целей оперативного управления можно использовать статику и динамику инновационной восприимчивости [4].

Подводя итог, можно констатировать, что на базе данного подхода к метрике нового возможны:

- более строгий подход с общей целью определения, какие именно новшества нужны и где именно их искать;
- определение степени новизны как отдельных новшеств, так и их комплексов;
- решение проблемы соединения «частоты» и «силы» использования стимулов с целью практического подкрепления участия большего числа людей в продуцировании нового [5, 6].

Источники

1. *Острецов, И. Н.* Введение в философию ненасильственного развития : монография / И. Н. Острецов. — Ростов н/Д : Комплекс, 2002. — 231 с.
Ostretsov, I. N. An Introduction to the Philosophy of Nonviolent Development : monograph / I. N. Ostretsov. — Rostov-on-Don : Complex, 2002. — 231 p.
2. *ван Гиг, Джи.* Прикладная общая теория систем / Джи ван Гиг. — М. : Мир, 1981.
van Gig, J. Applied general theory of systems / J. Van Gig. — Moscow : Mir, 1981.
3. *Гоцкий, Г. Г.* Поиск новой нормы как суть инновационной активности и фактор эволюции в экономике / Г. Г. Гоцкий // Весн. Беларус. дзярж. экан. ун-та. — 2009. — № 6. — С. 12–16.
Gotsky, G. G. The search for a new norm as the essence of innovative activity and the factor of evolution in the economy / G. G. Gotsky // Bull. of the Belarus State Econ. Univ. — 2009. — № 6. — P. 12–16.
4. *Гоцкий, Г. Г.* Проблемы динамики инновационной активности в национальной экономике / Г. Г. Гоцкий // Экономика глазами молодых : материалы III Междунар. экон. форума молодых ученых, Вилейка, 28–30 мая 2010 г. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: Г.А. Короленок (отв. ред.) [и др.]. — Минск, 2010. — С. 7–10.
Gotsky, G. G. Problems of the dynamics of innovative activity in the national economy / G. G. Gotsky // Economics through the eyes of the young : proc. of the III Intern. econ. forum of young scientists, Vileika, 28–30 may 2010 / Belarus State Econ. Univ. ; editorial board: G. A. Korolenok (execut. ed.) [et al.]. — Minsk, 2010. — P. 7–10.
5. *Гараедаги, Дж.* Системное мышление: как управлять хаосом и сложными процессами / Дж. Гараедаги. — Минск : Гревцов Букс, 2010.
Garaedagi, J. Systemic thinking: how to control chaos and complex processes / J. Garaedagi. — Minsk : Grevtsov Books, 2010.
6. *Акофф, Р.* Акофф о менеджменте / Р. Акофф. — СПб. : Питер, 2002.
Akoff, R. Akoff about management / R. Akoff. — St Petersburg : Piter, 2002.

Статья поступила в редакцию 24.12.2019 г.

УДК 657.6

<http://edoc.bseu.by/>

S. Danilkova
Polesky state university (Pinsk)

DEVELOPMENT OF KEY COMPONENTS OF INTERNAL AUDIT: IDENTIFICATION AND CONTENT

The article considers the problems of identification and content of internal audit functions as scientific knowledge, an object and subject of internal audit. The author has supplemented and justified the list of totals of internal audit, its objects and subjects have been established based on international experience.

Keywords: *internal audit; type of audit; form of internal control; internal audit functions; objects of internal audit; business operations; business functions; business processes; business units; subjects of internal audit; audit committee; outsourcing; internal audit service; Internal Auditor.*

С. А. Данилкова

кандидат экономических наук, доцент
Полесский государственный университет (Пинск)

РАЗВИТИЕ КЛЮЧЕВЫХ КОМПОНЕНТОВ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА: ИДЕНТИФИКАЦИЯ И СОДЕРЖАНИЕ

В статье рассмотрены проблемы идентификации и содержания функций внутреннего аудита как предмета научных знаний, объекта и субъекта внутреннего аудита. Автором дополнен и обобщен перечень тотипентов внутреннего аудита, на основе международного опыта установлены его объекты и субъекты.

Ключевые слова: *внутренний аудит; форма аудита; форма внутреннего контроля; функции внутреннего аудита; объекты внутреннего аудита; бизнес-операции; бизнес-функции; бизнес-процессы; бизнес-единицы; субъекты внутреннего аудита; комитет по аудиту; аутсорсинг; служба внутреннего аудита; внутренний аудитор.*

Развитие внутреннего аудита как области научных знаний и практической деятельности требует раскрытия его сущности через идентификацию его ключевых компонентов. Решению данного вопроса способствует определение функций внутреннего аудита, объекта и субъекта, а также их содержания. Проблема научного обоснования тотипентов внутреннего аудита обусловлена наличием различных точек зрения, которые не дают целостного представления о внутреннем аудите как предмете научного познания, а следовательно, не позволяют четко и единообразно трактовать его дефиницию. Со стороны собственников организации внутренний аудит выступает по отношению к системе внутреннего контроля как форма аудита, так как независим от руководства организации и оценивает эффективность деятельности персонала (институциональный и функциональный контроль). Со стороны внешнего аудита внутренний аудит рассматривается как форма внутреннего контроля, созданная в рамках субъекта, обеспечивающая сохранность активов, подчиненная ему. Автор считает, что внутренний аудит имеет двойственную природу: с одной стороны, он выступает как форма внутреннего контроля, а с другой — как форма аудита, которой присущ ряд требований, принципов, функций, выполнение которых носит обязательный характер [1].

В зарубежной экономической литературе существует множество мнений относительно содержания основных компонентов внутреннего аудита. Большинство авторов определяют основные функции внутреннего аудита. Так, Б. Н. Соколов выделяет следующие функции внутреннего аудита: контрольные, информационно-аналитические, методологические; консультационные [2]. Н. Н. Хахонова и Е. П. Щербакова [3] проявляют солидарность с Б. Н. Соколовым. Т. Е. Демьяненко дополняет функции внутреннего аудита: защитной и координационной [4]. Г. Б. Полисюк и С. С. Чистопашина считают необходимым дополнить функции внутреннего аудита, не поясняя их содержания: профилактической и прогностической [5]. По результатам проведенного исследования автор считает, что внутренний аудит как предмет научных знаний выполняет множество функций, включающих вопросы диагностики бизнеса субъекта хозяйствования, оценки деятельности организации и перспектив развития, взаимодействия с руководством, собственниками, иными подразделениями организации, контрагентами и др. Несмотря на различные наименования, содержание некоторых функций зачастую дублируется. Например, защитная функция по своему содержанию больше схожа с контрольной

функцией, так как обеспечение сохранности активов, проверка законности, эффективности и целесообразности деятельности позволяет оценить эффективность существующей системы внутреннего контроля организации, т.е. как должностные лица выполняют должностные обязанности в соответствии с утвержденными стандартами, правилами, регламентами. По мнению автора, данный перечень тотиевтов внутреннего аудита весьма ограничен и не позволяет раскрыть его сущность и содержание.

Другие ученые систематизировали различные точки зрения и расширили перечень основных функций внутреннего аудита. Так, Л. В. Гуцаленко и А. О. Яровая [6], также как и А. В. Сметанко [7], приводят авторский перечень функций внутреннего аудита и раскрывают их содержание: верификации, оценки, контрольная, регулирующая, аналитическая, прогностическая, планирования, принятия решений (проектно-методическая), координационная, консультационная, стратегическая (мониторинга), информационная, правовой защиты (защитная), прямой и обратной связи. По мнению автора, информационную и прямой и обратной связи функции целесообразно интерпретировать как коммуникативные функции, сущность которых заключается в налаживании информационных потоков между внутренними аудиторами, менеджерами, руководством организации и собственниками. Вместе с тем автор полагает, что данный перечень не является исчерпывающим и может быть дополнен.

Следует отметить, что в экономической литературе присутствует мнение, что функции внутреннего аудита следует подразделять на функции внутреннего аудита и функции службы внутреннего аудита. Представителями данного подхода являются А. Д. Шеремет, В. П. Суйц [8], Т. В. Зырянова, О. Е. Терехова [9], которые причисляют к функциям внутреннего аудита проверку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, бухгалтерской и оперативной информации, соблюдения законов и других нормативных актов, деятельности различных звеньев управления, наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества экономического субъекта, оценку используемого программного обеспечения, разработку и представление предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления. По мнению автора, данные функции обуславливают внутренний аудит как практическую деятельность, но не как предмет научных знаний и не позволяют обосновать его роль, значение и сущность. К функциям внутренних аудиторов приведенные выше авторы относят: проверку систем контроля в целях выработки политики компании в рамках законодательства; оценку экономичности и эффективности операций компании; проверку уровней достижений программных целей; подтверждение точности информации, используемой руководством при принятии решений [9]. Однако автор полагает, что приведенный перечень функций внутренних аудиторов определяет направления их деятельности и отличается от функций внутреннего аудита лишь степенью детализации, что не позволяет четко провести разграничения и установить их предметную область.

Таким образом, по результатам изучения экономической литературы можно сделать следующий вывод:

- в настоящее время отсутствуют единые подходы к определению полного перечня функций внутреннего аудита как предмета научных знаний, позволяющие раскрыть сущность и содержание внутреннего аудита;
- отдельные ученые отождествляют тотиевты внутреннего аудита как практической деятельности и функции внутреннего аудитора (службы внутренних аудиторов), а также направления их деятельности;
- необходимо дополнить реестр функций внутреннего аудита как объекта научных знаний и раскрыть их содержание, что позволит представить их полную палитру, определить роль и содержание внутреннего аудита в системе управления организацией, а именно:

- оперативная — сущность которой заключается в тщательном исследовании текущего состояния объекта внутреннего аудита, своевременном установлении негативных фактов, отклонений;
- диагностическая — позволяет реально оценить состояние организации, ее перспективы развития, т.е. внутренний аудит выступает как рентген бизнеса;
- ориентирующая — указывает, на что следует обратить внимание должностных лиц и сотрудников организации, чтобы не допускать негативных последствий;
- корректирующая — подразумевает, что на основе выявленных отклонений необходимо разрабатывать рекомендации по устранению недостатков и тем самым корректировать действия должностных лиц;
- педагогическая — заключается в обучении сотрудников организации, проведении семинаров, курсов, реализации образовательных программ.

По мнению автора, не менее важной проблемой, требующей изучения, является вопрос идентификации таких ключевых компонентов внутреннего аудита, как объект и субъект.

В экономической литературе существуют различные мнения ученых относительно состава объектов внутреннего аудита. Автор изучил их и сгруппировал по критериям, представленным в таблице.

Критерии группировки объектов внутреннего аудита и их содержание

Критерий	Учетный подход	Процессный подход	Комбинированный подход
Авторы	Н. В. Мамушкина [10], Н. В. Фурмановой [11]	Т. В. Зырянова, О. Е. Терехова [9]	Н. Н. Хорохордин [12], А. В. Сметанко [13], Г. Б. Полисюк и С. С. Чистопашина [5]
Объект внутреннего аудита	Активы, собственный капитал, обязательства, все то, что отражено на счетах бухгалтерского учета	Бизнес-процессы организации	Активы, собственный капитал, обязательства, бизнес-процессы, бизнес-операции и др.
Цель	Обеспечение сохранности имущества, рациональное использование средств и ресурсов, повышение платежеспособности организации	Оценка существующих бизнес-процессов и повышение их эффективности, управление рисками	Объединение целей как учетного, так и процессного подходов
Уровень развития службы внутреннего аудита	На этапе формирования службы внутреннего аудита	На этапе дальнейшего развития внутреннего аудита, стандартизации деятельности	развития службы внутреннего аудита, стандартизации деятельности
Применение	В малых организациях и (или) дочерних структурах	В крупных организациях, объединениях, холдингах	В крупных организациях, объединениях, холдингах, а также в их филиалах, дочерних структурах

Источники: составлено автором.

Выбор объектов внутреннего аудита зависит от ряда факторов и целей, стоящих перед службой внутреннего аудита. Ключевым фактором в выборе объектов внутреннего аудита является зрелость подразделения внутреннего аудита организации. Однако, по мнению автора, каждый из представленных подходов имеет преимущества и недостатки и не может быть единственным в выборе объектов внутреннего аудита. В международной практике присутствуют критерии для включения объекта во «вселенную аудита», предложенные Д. МакНэйми и Дж. М. Сэлимом:

- объект должен содействовать достижению целей организации;
- объект должен оказывать существенное влияние на деятельность организации;

• величина возможных убытков, связанных с объектом, должна быть больше, чем сумма затрат на поддержание системы внутреннего контроля данного объекта и стоимости аудита данного объекта [14].

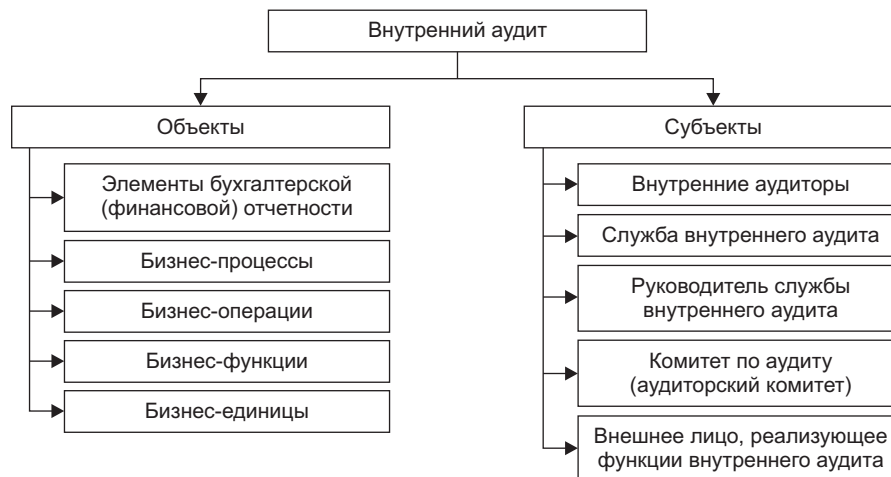
В этой связи автор считает, что объектами внутреннего аудита являются элементы финансовой отчетности — активы, обязательства, собственный капитал, доходы и расходы, бизнес-операции, бизнес-функции, бизнес-процессы, бизнес-единицы.

Следующим ключевым компонентом внутреннего аудита является субъект. Как правило, субъект — это тот, кто изучает объект и воздействует на него в своей практической деятельности. Так, С. М. Резниченко, М. Ф. Сафонова, О. И. Швырева считают, что субъектами внутреннего аудита выступают работники специальной службы, составляющей часть внутреннего контроля и независимой от других структурных подразделений [15, с. 122]. По мнению автора, данная точка зрения некорректна, так как в систему внутреннего контроля входят различные подразделения, например, служба информационной безопасности, охраны и другие, и это не означает, что их сотрудники реализуют функции внутреннего аудита.

Согласно Положению о порядке проведения внутреннего аудита в организациях потребительской кооперации, утвержденного постановлением Правления Белкоопсоюза от 28.02.2018 г. № 52, субъекты внутреннего аудита — это союзы потребительских обществ и созданные ими организации, обособленные структурные подразделения (филиалы), потребительские общества и созданные ими организации, обособленные структурные подразделения (филиалы), подлежащие внутреннему аудиту. Данный подход, по мнению автора, противоречит содержанию понятия субъекта.

Субъектами внутреннего аудита выступают внутренний аудитор, руководитель службы внутреннего аудита, служба внутреннего аудита, считает А. В. Сметанко [16, с. 124]. Однако ученый рассматривал субъекты внутреннего аудита при создании в организации службы внутреннего аудита. Собственники могут принять решение о передаче функций внутреннего аудита на условиях аутсорсинга (ко-сорсинга), т.е. внешним лицам. В связи с этим субъектом внутреннего аудита будет выступать организация, выполняющая на договорных условиях функции внутреннего аудита, например аудиторская организация. Автор считает, что субъектами внутреннего аудита выступают внутренний аудитор — физическое лицо, имеющее высшее образование, национальный и (или) международный диплом профессионального финансового менеджера по программе «Внутренний аудит» (IPFM), а также стаж работы по специальности не менее трех лет. Служба внутреннего аудита — это структурное подразделение субъекта хозяйствования, созданное по решению собственника, миссией которого является оценка эффективности системы внутреннего контроля и достижение стратегических целей развития организации. Руководитель службы внутреннего аудита — это внутренний аудитор, возглавляющий структурное подразделение внутреннего аудита, имеющий международный диплом Международного института внутренних аудиторов (CIA) и (или) сертификат присяжного бухгалтера (ACCA) и (или) сертификат международного профессионального бухгалтера (CIPA), а также стаж работы в должности внутреннего аудитора не менее пяти лет. Комитет по аудиту (Аудиторский комитет) — это структура, созданная по решению собственника и подотчетная ему и (или) Совету директоров. Внешнее лицо, реализующее функции внутреннего аудита, — это профессиональная организация, выполняющая функции внутреннего аудита на основе договора возмездного оказания услуг.

Перечень объектов и субъектов внутреннего аудита представлен на рисунке.



Объекты и субъекты внутреннего аудита

Источники: разработано автором.

Источники

1. Данилкова, С. А. Место и роль внутреннего аудита в системе внутреннего контроля инновационного кластера / С. А. Данилкова // Экономика и банки. — 2018. — № 1. — С. 14–18.
Danilkova, S. A. Place and role of internal audit in the system of internal control of an innovation cluster / S. A. Danilkova // Economics and banks. — 2018. — № 1. — P. 14–18.
2. Соколов, Б. Н. Роль службы внутреннего аудита в компании / Б. Н. Соколов // Фин. директор. — 2007. — № 6. — С. 34–43.
Sokolov, B. N. The role of the internal audit service in the company / B. N. Sokolov // Financial Director. — 2007. — № 6. — P. 34–43.
3. Хахонова, Н. Н. Проблемы организации и функционирования службы внутреннего аудита в компаниях / Н. Н. Хахонова, Е. П. Щербакова // Вестн. Адыг. гос. ун-та. Сер. 5: Экономика. — 2010. — № 2. — С. 105–110.
Khakhonova, N. N. Problems of organization and functioning of the internal audit service in companies / N. N. Khakhonova, E. P. Scherbakova // Bull. of the Adygea State Univ. Ser. 5: Economics. — 2010. — № 2. — P. 105–110.
4. Демьяненко, Т. Е. Теоретические аспекты углубления сущности внутреннего аудита / Т. Е. Демьяненко // Учет и финансы. — 2016. — № 3(73). — С. 122–127.
Demyanenko, T. E. Theoretical aspects of deepening the essence of internal audit / T. E. Demyanenko // Accounting and Finance. — 2016. — № 3(73). — P. 122–127.
5. Полисюк, Г. Б. Место и роль внутреннего аудита в системе внутрифирменного контроля / Г. Б. Полисюк, С. С. Чистопашина // Все для бухгалтера. — 2010. — № 7. — С. 40–45.
Polysyuk, G. B. The place and role of internal audit in the system of internal control / G. B. Polysyuk, S. S. Chistopashina // Everything for an accountant. — 2010. — № 7. — P. 40–45.
6. Гуцаленко, Л. В. Сущность и функции внутреннего аудита на предприятиях Украины / Л. В. Гуцаленко, А. О. Яровая // Инновац. экономика. — 2011. — № 21. — С. 106.
Gutsalenko, L. V. The essence and functions of internal audit at the enterprises of Ukraine / L. V. Gutsalenko, A. O. Yarovaia // Innovative economy. — 2011. — № 21. — P. 106.
7. Сметанко, А. В. Современный подход к определению сущности внутреннего аудита и его основных функций в системе корпоративного управления акционерным обществом / А. В. Сметанко // Вестн. Таганрог. ин-та упр. и экономики — 2013. — № 2. — С. 22–25.
Smetanko, A. V. A modern approach to determining the essence of internal audit and its main functions in the corporate governance system of a joint stock company / A. V. Smetanko // Bull. of the Taganrog Inst. of Management and Economics — 2013. — № 2. — P. 22–25.

8. *Шеремет, А. Д.* Аудит : учебник / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. — 5-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2005. — 448 с.

Sheremet, A. D. Audit : textbook / A. D. Sheremet, V. P. Suits. — 5th ed., rev. and suppl. — Moscow : INFRA-M, 2005. — 448 p.

9. *Зырянова, Т. В.* Концептуальные подходы к формированию системы внутреннего аудита / Т. В. Зырянова, О. Е. Терехова // Экон. анализ: теория и практика. — 2005. — № 22(55). — С. 16–25.

Zyryanova, T. V. Conceptual approaches to the formation of an internal audit system / T. V. Zyryanova, O. E. Terekhova // Econ. analysis: theory and practice. — 2005. — № 22(55). — P. 16–25.

10. *Мамушкина, Н. В.* Внутренний аудит как эффективный метод управления организацией / Н. В. Мамушкина // Вестн. НГИЭИ. — 2013. — № 1(20). — С. 48–63.

Matushkina, N. V. Internal audit as an effective method of managing an organization / N. V. Mamushkina // Bull. NNSUEE. — 2013. — № 1(20). — P. 48–63.

11. *Фурманова, Н. В.* Особенности планирования внутреннего аудита / Н. В. Фурманова // Науч.-метод. электрон. журн. «Концепт». — 2014. — Т. 20. — С. 1491–1495.

Furmanova, N. V. Features of internal audit planning / N. V. Furmanova // Sci. and methodological electronic j. «Concept». — 2014. — Т. 20. — P. 1491–1495.

12. *Хорохордин, Н. Н.* Методология внутреннего аудита в организации / Н. Н. Хорохордин // Аудит. ведомости. — 2006. — № 6. — С. 152.

Khorokhordin, N. N. The methodology of internal audit in the organization / N. N. Khorokhordin // Audit statements. — 2006. — № 6. — P. 152.

13. *Сметанко, О. В.* Проблеми і перспективи розвитку внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах України : монографія / О. В. Сметанко. — Киев : КНЕУ, 2014. — 461 с.

Smetanko, O. V. Problems and prospects for the development of internal audit in joint stock companies of Ukraine : monograph / O. V. Smetanko. — Kiev : KNEU, 2014. — 461 p.

14. *McNamee, D.* Risk Management: Changing the internal auditor's paradigm / D. McNamee, G. M. Selim. — Florida, USA : Altamonte Springs, 1998.

15. *Резниченко, С. М.* Современные системы внутреннего контроля : учеб. пособие / С. М. Резниченко, М. Ф. Сафонова, О. И. Швырева. — Ростов н/Д : Феникс, 2016. — 510 с.

Reznichenko, S. M. Modern systems of internal control : textbook / S. M. Reznichenko, M. F. Safonova, O. I. Shvyreva. — Rostov-on-Don : Phoenix, 2016. — 510 p.

16. *Сметанко, О. В.* Теорія та практика внутрішнього аудиту в акціонерних товариствах України : монографія / О. В. Сметанко. — Киев : КНЕУ, 2013. — 436 с.

Smetanko, O. V. Theory and the practice of internal audit in joint stock companies of Ukraine : monograph / O. V. Smetanko. — Kiev : KNEU, 2013. — 436 p.

Статья поступила в редакцию 10.12.2019 г.

УДК 339.138

<http://edoc.bseu.by/>

E. Demchenko
BSEU (Minsk)

DIRECTIONS FOR ACTIVATING CONSUMER PREFERENCES IN THE MARKET OF COMMUNICATION SERVICES

The author, based on taking into account the features of the services market, explores the directions of activation of consumer preferences in the market of communication services. The author identifies the conceptual directions of consumer preferences, focusing on the characteristics of services and changes in the external environment. The developed directions for the activation of consumer preferences make it possible to form a marketing strategy and provide a more complete implementation of the marketing mix in the services market.

Keywords: service; specifics of the service market; consumption parameters; consumer preferences; converged services; purchasing risks; marketing strategy.