

Теоретические аспекты внутреннего аудита на предприятиях ОПК с вертикально интегрированной структурой

Бахметов Алексей Сергеевич 

Аспирант,

ДПО НОЦ ВКО «Алмаз-Антей» имени академика В.П. Ефремова, г. Москва, Российская Федерация

E-mail: bahmetov13rus@mail.ru

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА.

внутренний аудит,
предприятия оборонно-
промышленного
комплекса,
интегрированные
структуры ОПК,
государственный
оборонный заказ, риск
несвоевременного
выполнения ГОЗ, методика
внутреннего аудита

АННОТАЦИЯ.

В статье рассматриваются теоретические основы внутреннего аудита на предприятиях оборонно-промышленного комплекса (ОПК) с вертикально интегрированной структурой, объединяющей на имущественной основе серийные заводы, ведущие совместную деятельность с научными предприятиями и конструкторскими бюро. Анализируется история возникновения и развития внутреннего аудита, ключевые характеристики и его роль в обеспечении устойчивого функционирования предприятий ОПК, внедрение и адаптация международных стандартов профессиональной деятельности внутреннего аудита в российскую практику. Обозначены характерные трудности, сдерживающие развитие предприятий ОПК и увеличивающие вероятность риска несвоевременного выполнения обязательств по государственным контрактам (ГК) на поставку продукции в рамках государственного оборонного заказа (ГОЗ), такие как: технологическая зависимость, низкий уровень автоматизации и цифровизации производственных процессов, экономическая неэффективность системы государственного регулирования ценообразования на продукцию военного назначения. Специфические характеристики предприятий ОПК обусловлены комплексом факторов, среди которых производство высокотехнологичной и научноёмкой продукции военного назначения, наличие многоуровневой и иерархически организованной системы корпоративного управления, сопряжённой с повышенными управлением рисковыми рисками, а также принципиальная экономическая зависимость от государственного оборонного заказа. Кроме этого, предприятия ОПК постоянно находятся под воздействием прочих факторов, влияющих на своевременное и качественное выполнение обязательств по государственным контрактам. В этих условиях внутренний аудит выступает не только инструментом контроля, обеспечения надежности и результативности процессов, но и механизмом обеспечения эффективности управления интегрированной структурой ОПК в целом. Однако существующие методики не в полной мере учитывают специфику рисков ГОЗ (финансовые, технологические, операционные), что снижает его превентивную и контрольную функции. В связи с изложенным, особое внимание уделяется обоснованию необходимости разработки методики внутреннего аудита по оценке рисков несвоевременного выполнения обязательств предприятиями ОПК по государственным контрактам на изготовление и поставку вооружения, военной и специальной техники (ВВСТ) в рамках государственного оборонного заказа для нужд Министерства обороны РФ.

JEL codes: O21; P21; F41; L16; F52

DOI: <https://doi.org/10.52957/2221-3260-2025-8-81-94>

Для цитирования: Бахметов, А.С. Теоретические аспекты внутреннего аудита на предприятиях ОПК с вертикально интегрированной структурой /А.С. Бахметов - Текст : электронный // Теоретическая экономика. - 2025 - №8. - С.81-94. - URL: <http://www.theoreticaleconomy.ru> (Дата публикации: 30.08.2025)

Введение

Исследования обусловлена ключевой ролью предприятий ОПК в обеспечении национальной

безопасности страны, необходимостью повышения качественных и количественных характеристик функции внутреннего аудита на предприятиях ОПК с вертикально интегрированной структурой.

Степень разработанности (изученности) темы исследования.

Проблемам организации внутреннего аудита посвящено достаточно много работ: К.К. Арабян [7], Р.А. Алборов [8], Н.Г. Барышников [11], П.И. Камышанов [15], Ж.А. Кеворкова [16], Л.В. Сотникова [26], В.П. Суйц [27]. Среди зарубежных специалистов, внесших значительный вклад в развитие теории и практики внутреннего аудита, можно выделить: Р. Адамс [6], Э.А. Аренс [9], В. Бринк [31], М. Бенис, Р. Додж [13], Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, Дж.К. Лоббек [9], Р. Меллер, Дж. Робертсон [23].

Несмотря на существенный научный вклад в развитие теории внутреннего аудита, необходимо признать, что эмпирические исследования, касающиеся практических аспектов внутреннего аудита на предприятиях ОПК, представлены недостаточно полно и носят фрагментарный характер.

Цель статьи – обосновать необходимость разработки методики внутреннего аудита по оценке риска несвоевременного невыполнения обязательств по ГК на изготовление и поставку ВВСТ в рамках ГОЗ, учитывая специфику корпоративного управления интегрированными структурами ОПК (далее – Методика).

Эволюция парадигмы внутреннего аудита.

Корни внутреннего аудита прослежены историками за несколько веков до н. э. и первые упоминания о контроле финансовых операций можно найти в записях древних цивилизаций, таких как Вавилон, Египет и Рим. В то время существовали должностные лица, ответственные за проверку точности финансовых записей и транзакций. Однако реальное развитие профессии произошло в конце XIX начале XX века с развитием страховых компаний, банков, акционерных обществ и строительством железных дорог. В 1875 г. крупнейшим железнодорожным и промышленным гигантом в истории Германии «АГ Крупп» была принята инструкция в которой делался акцент на том, что аудиторы должны определять, соблюдаются ли процедуры должным образом, все ли хозяйственные операции были проведены в соответствии с установленной политикой [20].

Многие ученые-историки связывают происхождение современного внутреннего аудита с созданием в США в 1941 году Института внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors, The IIA). Основатели Института внутренних аудиторов ставили для себя цель добиться отделения внутреннего аудита от внешнего аудита и превратить его в самостоятельный вид деятельности. Они хотели создать профессию, которая бы обеспечивала независимую проверку и оценку всей деятельности компании, а не только независимую проверку ее финансовых результатов. С этой целью Институтом внутренних аудиторов (The IIA) были разработаны стандарты и принципы внутреннего аудита, которые впоследствии были приняты во многих странах мира.

В том же 1941 г. была опубликована книга «Внутренний аудит» автором которой являлся Виктор Бринк, один из основателей Института внутренних аудиторов. В книге обосновано, что внутренний аудит должен быть «слугой менеджмента» не только в части финансовой отчетности, но и как функция способная оказывать и другие услуги для руководства компании. В своей книге В. Бринк аргументировал, что роль внутреннего аудита должна выходить за рамки бухгалтерского учета [31]. Данная роль была закреплена в Положении об обязанностях внутреннего аудитора (Statement of Responsibilities of the Internal Auditor), впервые выпущенном Институтом внутренних аудиторов (The IIA) в 1947 году, что внутренний аудит «в первую очередь имеет дело с бухгалтерскими и финансовыми операциями, однако он также может должностным образом заниматься и вопросами операционного характера». Со временем функция внутреннего аудита эволюционировала от простого контроля финансовых операций (транзакций) к комплексной оценке риска и концепции повышения добавленной стоимости или ценности организаций.

Процесс исторического развития внутреннего аудита можно разделить на следующие этапы, представленные в таблице 1.

Таблица 1 - Этапы развития внутреннего аудита

Этап	Период	Концепция внутреннего аудита
Первый этап	конец XIX века по 1970 г.	Концепция «Сторожевого пса» или «Полицейского», который ищет ошибки. Основная роль заключалась в обнаружении ошибок, нарушений в финансовых операциях и процедур бухгалтерского учета, обнаружение мошенничества.
Второй этап	1970 г.-1990 г.	Концепция «Контролёра соответствия» (комплаенс). С развитием экономики и увеличением сложности корпоративных структур внутренние аудиторы начали сосредотачиваться на проверке надежности учетной информации и соблюдении нормативных актов. Помимо финансовых операций, добавляются операционные процессы, соблюдение установленными внутренними регламентами, процедурами, законами и нормативными актами.
Третий этап	1990 г.-2013 г.	Концепция «Консультант по рискам» или «Риск-ориентированный аудит». Помимо функций первых двух этапов добавляется функция по выявлению, оценки и минимизации всех видов рисков (финансовых, операционных, стратегических).
Четвертый этап	2013 г. по н. в.	Концепция «Повышения добавленной стоимости организации» посредством объективных и риск-ориентированных проверок и консультаций с ориентацией на выявление внутрипроизводственных резервов

Источник: составлена автором на основе : [10; 16; 21; 25].

Эволюция профессии отражает растущее признание того, что внутренний аудит должен приносить гораздо больше пользы, чем просто контроль. Он превратился из реактивной функции (подход, при котором внутренний аудит реагирует на события, которые уже произошли) по проверке финансовых операций и предотвращении мошенничества в проактивный инструмент при котором функция внутреннего аудита работает на опережение, направленная на выявление и оценку рисков деятельности организации. На сегодня, основные направления внутреннего аудита включают в себя обеспечение эффективности системы внутреннего контроля, управления рисками и корпоративного управления, а также помочь руководству в эффективном использовании ресурсов.

Институтом внутренних аудиторов (The IIA) дано определение понятию «внутренний аудит», которое признаёт все международное профессиональное сообщество. Это независимая и объективная деятельность по обеспечению гарантий (уверенности) и консультированию, направленная на совершенствование работы организации. Внутренний аудит содействует в достижении организацией поставленных целей, благодаря применению системного, последовательного подхода к оценке и повышению эффективности руководства организацией, управления рисками и внутреннего контроля.

В данном определении содержится вся сущность внутреннего аудита.

1. Независимость и объективность являются основополагающими принципами внутреннего аудита. Независимость определяется уровнем подчиненности внутреннего аудита в организационной структуре организации и означает свободу от внешнего влияния и давления, которые могут исказить результаты работы. Объективность означает честность, нейтральность и неподверженность

предвзятым оценкам при проведении аудита, что позволяет предоставлять беспристрастные оценки и рекомендации.

2. Обеспечение (предоставление) гарантий (уверенности), другими словами – это внутренняя аудиторская проверка по объективному анализу аудиторских доказательств в целях представления независимой оценки объекта аудита (актив, хозяйственный процесс, операция, функция и др.). Консультирование – это рекомендации, направленные на совершенствование объекта аудита. Под аудиторскими доказательствами следует понимать совокупность данных, используемых для формулирования выводов по оценке объекта аудита в соответствии с целями проверки. Цель проверки устанавливается аудиторским заданием - конкретное поручение, распоряжение или проект, предусматривающий выполнение задачи или нескольких задач, направленных на достижение цели (конечного результата, ожидаемого итога) по объекту внутреннего аудита.

3. Совершенствование деятельности организации - отражает стремление внутреннего аудита способствовать улучшению работы организации и повышать её эффективность. Согласно данному принципу, главное в деятельности внутреннего аудита - не выявить проблемы и нарушения для последующих оргвыводов и наказать виновных, а увидеть и оценить риски, слабые стороны в работе организации и предложить конструктивные рекомендации по оптимизации процессов, повышению общей продуктивности .

4. Содействие в достижении организацией поставленных целей - заключается в том, чтобы через независимую и объективную оценку систем корпоративного управления, внутреннего контроля и управления рисками, повысить эффективность хозяйственных операций, соблюдение требований внутренних политик и законодательства и, как следствие, увеличить вероятность успешного достижения всех поставленных целей организации.

5. Систематизированный и последовательный подход - обязывает внутренний аудит осуществлять свою деятельность упорядоченно, последовательно и систематически, руководствуясь требованиями Международных стандартов внутреннего аудита.

6. Оценка эффективности руководства организации (корпоративное управление), управления рисками и внутреннего контроля – заключается в предоставлении независимой и объективной оценки (гарантии) того, насколько эффективно эти три основополагающие системы в управлении организации функционируют, а также в предоставлении консультаций по их улучшению.

В целом определение, данное The IIA, подчеркивает многогранный характер внутреннего аудита, охватывающий как консалтинговую деятельность, так и процедуры проверок по объективному анализу аудиторских доказательств. Указанная концепция направлена на повышение эффективности и результативности организационных процессов, создавая дополнительную стоимость и способствуя оптимальному достижению стратегических целей организации.

Адаптация международных стандартов профессиональной практики внутреннего аудита к специфике предприятий ОПК.

Международные стандарты профессиональной практики внутреннего аудита (Стандарты) были впервые официально опубликованы в 1978 году The IIA. Стандарты устанавливают общие правила и нормы, которыми должны руководствоваться внутренние аудиторы при осуществлении своей деятельности. Стандарты регулируют профессиональную практику внутреннего аудита во всем мире, основаны на принципах и служат основой для оценки и повышения качества работы службы внутреннего аудита. С момента их первого издания стандарты неоднократно пересматривались и обновлялись. Вступившие в силу 9 января 2025 года обновленные Стандарты (взамен Стандартов, введенных в 2017 г.) построены на 15 основополагающих принципах, которые обеспечивают эффективное функционирование внутреннего аудита. Каждый принцип подкреплен стандартами, содержащими требования, рекомендации по внедрению и примеры подтверждения соответствия. В совокупности эти элементы помогают внутренним аудиторам следовать принципам и выполнять задачи внутреннего аудита. Эти принципы являются фундаментом для всей деятельности внутренних

аудиторов и направлены на повышение ценности организации.

Российский Институт внутренних аудиторов (Ассоциация «ИВА»), образованный в 2000 г., играет ключевую роль в продвижении и адаптации Стандартов, организуя обучающие программы, конференции и сертификацию. Следует отметить, что с 2022 г. проведение сертификационных экзаменов The IIA, в том числе экзамена на получение квалификации Certified Internal Auditor (CIA), на территории Российской Федерации и Республики Беларусь приостановлено .

Ассоциацией «ИВА» разработан и в 2015 г. утвержден и введен в действие Приказом Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации Профессиональный стандарт «Внутренний аудитор» [5], который предусматривает требования по набору знаний и умений для каждого уровня должности внутренних аудиторов, а также требования к образованию и опыту работы. Согласно ему, внутренний аудитор должен знать законодательство и нормативные акты компании в которой работает, Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита, Международные концепции и стандарты управления рисками и внутреннего контроля, принципы деятельности компании (бизнес процессы, отчетность, информационные системы), основы менеджмента, ИТ, управления проектами и других отраслей науки. Внутренний аудитор должен обладать умениями эффективной работы в команде, письменной и устной речи, анализом и оценки информации и пр.

При создании Методических рекомендаций по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации (Методические рекомендации) использовались, в том числе Международные основы профессиональной практики внутренних аудиторов, принятые The IIA (включая Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита); документ (концепция) COSO «Интегрированная концепция построения системы внутреннего контроля», документ (концепция) COSO «Управление рисками организаций. Интегрированная модель» [4].

Согласно Методическим рекомендациям цели, задачи, полномочия и обязанности внутреннего аудита в организации определяются во внутреннем нормативном документе (положение о внутреннем аудите). Для достижения целей внутренний аудит решает поставленные перед ним в организации задачи, как правило, по следующим основным направлениям, которые приведены на рисунке 1.

Основное сходство Стандартов и Методических рекомендаций в том, что оба документа признают основную цель внутреннего аудита, заключающуюся в содействии руководству в достижении целей организации путем системного и последовательного подхода к повышению эффективности, независимой и объективной оценке процессов управления рисками, внутреннего контроля и корпоративного управления. В целом, Методические рекомендации можно рассматривать как национальную конкретизацию общих принципов, заложенных в Стандартах, с учетом специфики российской практики корпоративного управления.

Обоснование необходимости разработки методики внутреннего аудита по оценке риска срыва ГОЗ.

Функция внутреннего аудита на предприятиях ОПК многогранна и зависит от поставленных задач и ожиданий высшего руководства. В зависимости от отраслевой принадлежности, предприятия входят в те или иные интегрированные структуры ОПК, подведомственные Министерству промышленности и торговли Российской Федерации (Минпромторг России), государственным корпорациям «Росатом», «Ростех» и «Роскосмос».

Российское законодательство определяет интегрированные структуры оборонно-промышленного комплекса (ИС ОПК) как «объединение ведущих совместную деятельность юридических лиц, которое не является юридическим лицом, создается в соответствии с решениями Президента Российской Федерации или Правительства Российской Федерации и в котором одно юридическое лицо имеет возможность определять решения, принимаемые остальными юридическими лицами. Головная организация ИС ОПК - юридическое лицо, которое входит в ИС ОПК и имеет возможность определять решения, принимаемые остальными юридическими лицами»

[2].

**Рисунок 1 – Цель и задачи внутреннего аудита**

Источник: составлено автором на основе [4].

В нашей стране интегрированные структуры ОПК представлены в виде холдингов, концернов, корпораций и научно-производственных объединений, особенности которых приведены в таблице 2.

Таблица 2 – Организационные формы интегрированных структур ОПК

Форма ИС ОПК	Особенности структуры интегрированных объединений
Холдинг	Одна из распространенных форм интегрированных структур и представляет собой корпоративную модель, основанную на иерархическом объединении разнородных экономических субъектов посредством материнской компании, которая осуществляет централизованный контроль, стратегическое планирование и координацию деятельности дочерних предприятий.

Форма ИС ОПК	Особенности структуры интегрированных объединений
	Контроль осуществляется через владение контрольным пакетом акций или долей в уставном капитале дочерних компаний.
Концерн	Объединение предприятий под единым стратегическим управлением, оставаясь юридически независимыми. Такое объединение предполагает концентрацию ряда центральных функций, среди которых управление финансами, закупочной логистикой и сбытом готовой продукции. Подобная централизация способствует рационализации распределения имеющихся ресурсов, эффективной координации совместных действий и снижению общих расходов. Данная совокупность юридических субъектов формируется головным предприятием интегрированной структуры совместно с дочерними организациями, связанными между собой долевым участием в акционерном капитале. Головное предприятие интегрированной структуры обладает полномочиями по принятию хозяйственных и коммерческих решений дочерних обществ, а также контролю путей и методов практической реализации принятых решений.
Корпорация	Корпорация может функционировать как интегрированная структура в форме холдинга, конгломерата или концерна.
Научно-производственные объединения (НПО) или научно-промышленные комплексы (НПК)	Форма интеграции науки и производства, представляющая собой единый научно-производственный комплекс или объединения (НПК, НПО). Основная цель НПК — ускорение внедрения научных разработок в производство. НПК обеспечивает полный цикл работ — от научных исследований и разработок до серийного производства продукции.

Таблица составлена автором на основе: [28; 30].

Нужно отметить, что таблица не охватывает все возможные формы интеграции предприятий. Рассмотренные формы могут быть классифицированы по типу интеграции: горизонтальная (объединение предприятий одной отрасли, одной сферы производства), вертикальная (объединение технологически взаимосвязанных предприятий) и конгломератная (диверсифицированная, объединение разнородных предприятий) [28].

Консолидация предприятий ОПК посредством формирования интегрированных структур в нашей стране характеризуется выраженной отраслевой специализацией, охватывающей направления научно-исследовательской, опытно-конструкторской деятельности, серийного производства, ремонта и сервисного обслуживания ВВСТ. Так в одной из ИС ОПК, специализирующейся на авиастроении, где головной организацией является Публичное акционерное общество «Объединённая авиастроительная корпорация» (ОАК), объединены ключевые компании авиапромышленного комплекса России: ПАО «ИЛ», Компания «Сухой», Корпорация «МиГ», АО «Туполев» и др.

Акционерное общество «Концерн воздушно-космической обороны «Алмаз-Антей», является головной организацией ИС ОПК, объединяющей предприятия, которые разрабатывают, производят, обеспечивают ремонт и сервисное обслуживание ВВСТ для противовоздушной и противоракетной обороны (ПВО и ПРО).

Еще один пример ИС ОПК – это Акционерное общество «Корпорация «Тактическое ракетное вооружение» (КТРВ), специализация предприятий, вошедших в данную ИС - разработка и поставки многоцелевых ракет для авиационных, корабельных и наземных ракетных комплексов тактического назначения.

Следует отметить, что понятие «оборонно-промышленный комплекс» в действующем законодательстве напрямую не определено. В настоящем исследовании ОПК рассматривается как

совокупность научно-исследовательских, проектно-конструкторских, испытательных организаций и производственных предприятий, выполняющих разработку, производство ВВСТ и иного военного имущества [18], его ремонт и сервисное обслуживание в рамках ГОЗ и военно-технического сотрудничество [17]. Состав ОПК определяется сводным реестром организаций ОПК, который формируется в порядке, установленном Правительством РФ [2].

Первостепенная задача предприятий ОПК это безусловное выполнение обязательств, обусловленных государственными контрактами на изготовление и поставку вооружения, военной и специальной техники в рамках ГОЗ для нужд Министерства обороны РФ (при этом отодвигая экономические показатели деятельности на второй план). Ключевыми исполнителями ГОЗ являются предприятия ОПК. Задания ГОЗ реализуются путем заключения ГК между государственным заказчиком (в основном это Министерство обороны РФ) и головным исполнителем поставок продукции по ГОЗ (предприятие, входящее в ИС ОПК).

По мере выполнения работ по ГК кооперация головного исполнителя постоянно находится под воздействием различных факторов риска (внешние, производственно-технологические, кадровые, организационно-управленческие, материально-технического обеспечения, финансово-экономические), влияющих на своевременное и качественное исполнение заданий ГОЗ. Наглядно кооперация головного исполнителя государственного контракта представлена на рисунке 2.

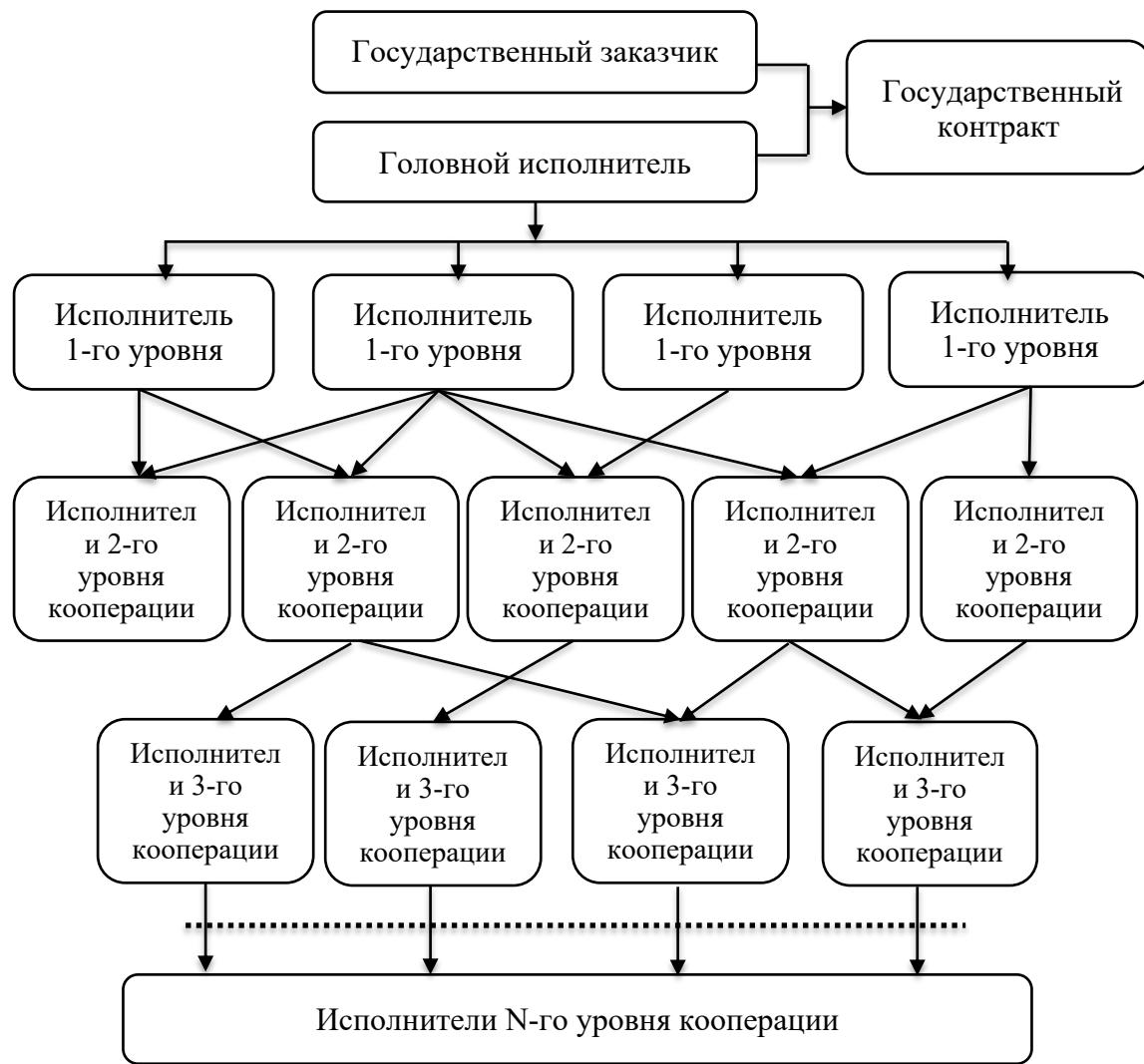


Рисунок 2 – Схема кооперации головного исполнителя

Источник: составлено автором на основе [1].

В кооперацию входят головной исполнитель, заключающий государственный контракт с

государственным заказчиком, исполнители, заключающие контракты с головным исполнителем во исполнение государственного контракта, соисполнители, заключающие контракты с исполнителями и т.д. Несвоевременное и некачественное исполнение заданий ГОЗ по изготовлению и поставке ВВСТ напрямую влияет на обороноспособность и безопасность нашей страны. По некоторым оценкам специалистов, несвоевременное выполнение ГОЗ со стороны предприятий ОПК превышает 30% от общего количества ГОЗ по отрасли [29]. Автором выделены ряд факторов, объясняющих, почему предприятия ОПК сталкиваются с трудностями при выполнении ГОЗ.

Во-первых, технологическая зависимость и технологическое отставание – две взаимосвязанные проблемы, сдерживающие развитие предприятий ОПК. Под технологической зависимостью понимается как ориентация (импортозависимость) отечественных предприятий на зарубежных поставщиков оборудования, материалов, комплектующих, технологий и программного обеспечения. Это проявляется в закупках почти всех станков за рубежом, существенной зависимости производства от комплектующих изделий, электронной компонентной базы и иностранного программного обеспечения. Данный факт делает производственный цикл ВВСТ уязвимым к внешнеполитическим рискам, колебаниям валютных курсов, изменению условий поставок или увеличению звеньев в логистических цепочках, что приводит к росту издержек и угрозе несвоевременного выполнения обязательств по ГК на производство и поставку ВВСТ. Нужно отметить, что все перечисленные риски реализовались после введения санкций, начиная с 2014 г.

В свою очередь, технологическое отставание характеризуется как следствие технологической зависимости. Оно выражается в низком уровне автоматизации и цифровизации производственных процессов, использовании морально устаревших методик и ограниченной способности к внедрению инноваций, что обусловлено недостаточностью финансирования в научно-прикладные исследования. Следствием этого становятся ощутимые операционные потери, такие как низкая производительность труда по сравнению с показателями европейских стран, высокие затраты на производство, выраженные в материалоёмкости и энергоёмкости, что приводит к росту себестоимости продукции и снижению рентабельности.

В противовес этим проблемам выступает понятие технологический суверенитет, который определяется как способность страны самостоятельно разрабатывать критически важные комплектующие и технологии в том числе и для производства ВВСТ. Основным индикатором технологической зависимости служит доля иностранной продукции на внутреннем рынке. На взгляд автора, проблема заключается не столько в качественной доле импортных комплектующих в конечной продукции военного назначения, сколько в критичности зависимости от одного или нескольких компонентов (микросхемы, транзистора, СВЧ ЭКБ и др.) без которых производство или ремонт ВВСТ не возможен. Потеря к ним доступа, либо задержки в поставках, при условии отсутствия отечественных аналогов с заданными характеристиками, могут привести к увеличению сроков выполнения ГК, тем самым повышая вероятность риска несвоевременного выполнения заданий ГОЗ.

Во-вторых, экономическая неэффективность системы государственного регулирования ценообразования на продукцию военного назначения, поставляемую по ГОЗ. Ценообразование на продукцию по ГОЗ регулируется Постановлением Правительства № 1465, который для определения цены по ГК содержит закрытый перечень следующих методов: анализ рыночных индикаторов, сравнимой цены, затратный, индексации базовой цены и индексации по статьям базовых затрат [3]. Наиболее распространённым подходом к определению цены по ГК на поставку продукции единственным поставщиком является затратный метод. Данный метод формирует цену по ГК на основе фактически понесённых затрат плюс установленный процент рентабельности в 20% на собственные затраты и 1% на привнесенные (расходы на приобретение ПКИ, оборудования и работы, выполняемые кооперацией). Такой подход стимулирует предприятия ОПК увеличивать объём затрат, снижая долю привнесенных затрат в общих издержках, поскольку чем выше затраты, тем выше итоговая цена контракта и наоборот, сокращения затрат приводят к уменьшению общей выручки и

прибыли предприятия.

В процессе производства высокотехнологичной продукции военного назначения характерна большая неопределенность расходования финансовых ресурсов. Руководство предприятий ОПК этим пользуются, у них отсутствует стимул внедрять новые технологии, инновации, оптимизировать производственные процессы, снижать трудоёмкость и повышать общую эффективность производства, поскольку цена всё равно покроет фактически понесённые затраты предприятия (при условии, что государственный заказчик признает расходы обоснованными). Данное обстоятельство не способствует к оптимальному расходу федерального бюджета на ГОЗ. Так в период с 2022 г. по 2025 г. расходы на оборону выросли почти в четыре раза с 3,5 трлн. руб. до 13,5 трлн. руб., что способствовало росту инфляции.

Также для единственных поставщиков ВВСТ с целью определения цены ГК возможен к применению метод индексации базовой цены (менее распространен, по сравнению с затратным). Суть его сводится к умножению базовой цены предыдущего года, рассчитанной затратным методом и плановой рентабельности (по формуле «20+1»), на индекс-дефлятор, установленный Минэкономразвития России . При таком подходе ценообразования на продукцию военного назначения, установленные индексы зачастую не учитывают значительной опережающей стоимости материалов (ПКИ, ЭКБ и др.), которые дорожают в разы, особенно после 2022 г. В результате чего формируется низкая или отрицательная рентабельность продукции, производимой в рамках ГОЗ. По заявлению С.В. Чемезова, рентабельность производства оборонной продукции у госкорпорации «Ростех», обеспечивающей 80% потребностей армии в вооружении для военной операции на Украине, составляет 2,28% . Рост цен на ПКИ, как правило, становится основной причиной невыполнения обязательств в полном объёме по ГК из-за нехватки ресурсов и финансовых трудностей предприятий-исполнителей.

Следует отметить, что Правительство осознаёт существование этой проблемы, что находит подтверждение в регулярных изменениях, вносимых в Постановление 1465, корректирующие порядок ценообразования [19] и внедрения автоматизированного мониторинга цен, начиная с 2025 года, в целях выявления рисков завышения цен на поставку ВВСТ с ориентацией на обеспечение максимальной прозрачности формирования цены по ГК [1].

В действующей системе государственного регулирования ценообразования по ГОЗ отсутствуют механизмы, стимулирующие снижение затрат на продукцию военного назначения. Размер прибыли предприятий ОПК зависит от величины затрат, и заинтересовать исполнителя в их снижении можно только в том случае если в результате он получит не меньшую прибыль.

Неэффективность или несовершенство методов ценообразования на продукцию военного назначения в рамках ГОЗ, приводит к таким последствиям как замедление темпов технологического обновления – это касается предприятий ОПК, со стороны государства – это рост расходов на оборону. Все это негативно сказывается на расходование бюджетных средств и устойчивость национальной экономики.

Внешняя экономическая ситуация выступила в роли катализатора, резко выпятив указанные проблемы, оказавших существенное влияние на работу предприятий ОПК. Санкции, ограничивающие доступ к современным технологиям и покупным комплектующим изделиям, разрыв логистических цепочек и усложнение логистики, дефицит квалифицированных специалистов инженерных и ИТ профессий, недостаток производственных мощностей при увеличении объёма ГОЗ, низкий технический уровень отечественной элементной базы, приводят к операционным рискам и увеличению сроков по изготовлению ВВСТ в рамках ГОЗ.

В связи с этим фокус внутреннего аудита головных организаций ИС ОПК, осуществляющих управление и корпоративный контроль над дочерними обществами и головных исполнителей поставок продукции ГОЗ по кооперации, должен быть направлен на выявление факторов, которые могут привести к реализации риска неисполнения обязательств, установленных в ГК, контрактах

(договоров), заключенных в обеспечение ГК, оценку такого риска и его нивелирование.

Существующие методики внутреннего аудита: 1) фокусируются на констатации уже произошедших нарушений, а не на раннем предупреждении, 2) игнорируют комплекс взаимосвязанных рисков (регуляторных, ценовых, кооперационных, технологических), характерных для многоуровневого выполнения контрактов в рамках кооперации головного исполнителя по гособоронзаказу, 3) не позволяют эффективно оценить работу соисполнителей, заключивших контракты во исполнение государственного контракта и кооперации в целом.

Более того, внутренний аудит по оценке риска неисполнения обязательств по ГК в головной организации ИС ОПК и головного исполнителя поставок продукции по ГОЗ не всегда эффективен. Это обусловлено тем, что у внутренних аудиторов может быть недостаточной квалификация в сфере ГОЗ, т.е. выполняя аудиторские процедуры, внутренние аудиторы руководствуются только собственной компетентностью (навыками: знаниями и умениями), которой может быть недостаточно. Из-за этого даже добросовестно проведенная работа не гарантирует выявления всех потенциальных рисков. Специалисты, осуществляющие функцию внутреннего аудита на предприятиях ОПК, являющимися соисполнителями работ по ГК, нуждаются в координации действий по оценке риска срыва ГОЗ всей кооперации головного исполнителя, специализированных знаниях не только в общих аудиторских методах, но и в области ГОЗ, включая законодательные и технические аспекты операционных процессов, связанных с изготовлением и поставкой ВВСТ. Отсутствие специализированной методики по оценке риска срыва ГОЗ, учитывающей специфику деятельности предприятий ОПК, законодательные требования к предприятиям ОПК при выполнении ГОЗ, негативно сказывается на точности и надежности предоставляемой информации для руководства и эффективности внутреннего аудита.

Предлагаемая Методика устранит указанные методологические недостатки путем применения риск-ориентированного подхода, адаптированного под специфику ГОЗ и предназначена как руководство для специалистов службы внутреннего аудита.

Во-первых, Методика предлагает инструменты для ранней идентификации потенциального срыва ГОЗ, которые возникают задолго до наступления отчетной даты, к которым относятся: критическое отставание в закупках (риск поставщиков), отклонения в динамике затрат (риск ценообразования), проблемы взаимодействия соисполнителей (кооперационный риск).

Во-вторых, Методика интегрирует качественные (экспертные) и количественные (метрические: вероятность × воздействие) параметры, что дает руководству объективную и взвешенную картину рисков.

В-третьих, Методика подробнорегламентирует аудиторские процедуры, устанавливает критерии оценки рисков и качества выполнения работы, а также формирует единую стандартизированную базу для принятия управлеченческих решений. Использование Методики обеспечит единообразие и последовательность действий аудиторов, повысит качественные и количественные характеристики внутреннего аудита и создаст основу для устойчивого развития системы внутреннего контроля на предприятиях ОПК.

Выходы исследования.

Подводя итоги, следует отметить, что существующая практика внутреннего аудита на предприятиях ОПК не достаточно регламентирована и нуждается в дальнейшем развитии и совершенствовании, путем разработки комплексной методики внутреннего аудита оценки риска несвоевременного выполнения обязательств, обусловленных ГК, учитывающей отраслевые особенности предприятий ОПК и законодательные требования в сфере ГОЗ, обеспечивающей всестороннюю оценку рисков по всей цепочке кооперации. Реализация предложенных мероприятий позволит существенно повысить качественные и количественные характеристики внутреннего аудита в части управления рисками и обеспечит устойчивое выполнение обязательств по ГОЗ.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон от 29.12.2012 N 275-ФЗ (ред. от 28.12.2024) «О государственном оборонном заказе» // СПС «КонсультантПлюс».
2. Федеральный закон от 31.12.2014 N 488-ФЗ (ред. от 30.11.2024) «О промышленной политике в Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».
3. Постановление Правительства РФ от 02.12.2017 № 1465 «О государственном регулировании цен на продукцию, поставляемую по государственному оборонному заказу, а также о внесении изменений и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации» // СПС «Консультант Плюс».
4. Приказ Росимущества от 04.07.2014 N 249 «Об утверждении Методических рекомендаций по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс».
5. Приказ Минтруда России от 24.06.2015 N 398н «Об утверждении профессионального стандарта «Внутренний аудитор» // СПС «КонсультантПлюс».
6. Адамс Р. Основы аудита / Р. Адамс; пер. с англ., под ред. проф. Я.В. Соколова. – Москва: Аудит; ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
7. Арабян К. К. Теория аудита и организация аудиторской проверки: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит» / К. К. Арабян. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2017. — 335 с.
8. Алборов Р.А. практический аудит: учебное пособие / Р.А. Алборов, С.М. Концевая. – Москва: Дело и сервис, 2010. -279 с.
9. Арэнс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит / пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 2003. – 558 с
10. Бакулина Г. Н., Матвеева Н. В., Калинина Г. В., Лучкова И. В. Эволюция внутреннего контроля // Вестник Рязанского государственного агротехнологического университета им. П.А. Костычева. – 2013. – № 2(18). – С. 77-80. – EDN QUUSVT.
11. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. М.: Филинъ: Рилант, 2010. - 496 с.
12. Внутренний аудит по Сойеру: сохранение и повышение стоимости организаций: [учебное пособие]: перевод с английского / Д. Клейтон, К. Риддл, Ф. Д. Арай [и др.]; Институт внутренних аудиторов. — 7-е изд. — Москва: Internal Audit Foundation, 2019. — 380 с. - ISBN 978-5-6041621-3-2.
13. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита/ Пер. с 2.англ.; предисловие С.А. Стукова - М.: Финансы и статистика; ЮНИТИ, 1992. - 240 с.
14. Карпов А. С. Государственный оборонный заказ в России — характерные черты и особенности исполнения на современном этапе Развития / А. С. Карпов, К. В. Карпова // Военно-экономический вестник. — 2020. — № 2. — URL: <https://voenvestnik.ru/PDF/05VNVV220.pdf>
15. Камышанов П.М. Практическое пособие по аудиту / П. Камышанов. М.: ИНФРА-М, 1996. 522 с.
16. Кеворкова Ж.А. Внутренний аудит: учебное пособие /под ред. Ж.А. Кеворкова. М.: Юнити-Дана, 2013. – 319 с.
17. Князьнеделин Р.А. Механизм устойчивого развития оборонно-промышленного комплекса в условиях трансформации национальной промышленной политики: дис. ... д-ра экон. наук. Курск, 2021. С. 25.
18. Кудашкин А.В. Военная организация государства: понятие, структура, правовое положение, проблемы институционализации // Воен. право: электрон. науч. изд. 2015. Вып. № 1. С.
19. Кудрин М. Е. Теоретические аспекты ценообразования на продукцию по государственному оборонному заказу / М. Е. Кудрин // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2023. – Т. 4, № 5(137). – С. 5-11. – DOI 10.36871/ek.up.p.r.2023.05.04.001. – EDN ZNWEBG.
20. Мухина, А. С. Становление и развитие внутреннего аудита / А. С. Мухина, А. М. Михайлов

- // Образование. Наука. Научные кадры. – 2013. – № 4. – С. 151-156. – EDN QZYOTV.
21. Нгуен Т. В. Л. Сущность и эволюция развития внутреннего аудита / Т. В. Л. Нгуен // Интернет-журнал Науковедение. – 2016. – Т. 8, № 1(32). – С. 29. – DOI 10.15862/31EVN116. – EDN VVNSID.
22. Попков Д. О необходимых мерах по повышению экономической эффективности предприятий ОПК / Д. Попков, В. Коцюбинский, С. Коцюбинская // Экономическое развитие России. – 2017. – Т. 24, № 9. – С. 75-83. – EDN ZHOBME.
23. Робертсон Дж. Аудит / пер. с англ. М.: KPMG, Контакт, 1993.
24. Соколов Б.Н. Роль службы внутреннего аудита в компании / Б.Н. Соколов // Финансовый директор. – 2007. - № 6. – с. 34-43.
25. Сонин А. М. Внутренний аудит: Современный подход / А. М. Сонин. – Москва : Финансы и статистика, 2007. – 64 с. – ISBN 978-5-279-02514-5. – EDN SUOISB.
26. Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие / Под ред. Проф. В.И. Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 143 с.
27. Суйц В.П., Ахметбеков А., Дубровина Т. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2001. -556 с.
28. Федосеев А.В. Интеграция промышленных предприятий: исследование и оценка эффективности: монография / А.В. Федосеев. – Челябинск: Изд-во ЮУрГГПУ, 2018. – 160 с.
29. Черняев Е.В. К вопросу о влиянии кооперационных отношений на эффективность выполнения гособоронзаказа // Вестник Самарского университета. Экономика и управление, 2024. Т. 15, № 3. С. 210–224. doi: <http://doi.org/10.18287/2542-0461-2024-15-3-210-224>.
30. Шабалтина Л.В. Интегрированные структуры как инструмент обеспечения устойчивого развития // Экономика, предпринимательство и право. – 2023. – Том 13. – № 12. – С. 5365–5382. doi: [10.18334/epp.13.12.120231](https://doi.org/10.18334/epp.13.12.120231).
31. Brink V. Internal auditing: its nature and function and methods of procedure. N.Y., 1941.

Theoretical Aspects of Internal Audit at Defense Industry Enterprises with a Vertically Integrated Structure

Bakhmetov Alexey Sergeevich

Postgraduate Student,

DPO NOU VKO Almaz-Antey named after Academician V.P. Efremov, Moscow, Russian Federation

E-mail: bahmetov13rus@mail.ru

KEYWORDS.

internal audit, defense industry enterprises, integrated structures of the defense-industrial complex, state defense order, risk of delayed execution of state defense order, methodology of internal audit

ABSTRACT.

The article examines the theoretical foundations of internal audit in vertically integrated enterprises of the defense-industrial complex, which unite serial production plants operating jointly with scientific institutions and design bureaus based on property rights. The history of its emergence and development is analyzed, as well as key characteristics of internal audit, its role in ensuring sustainable functioning of the defense-industrial complex enterprises, adaptation and implementation of international standards for professional activities of internal audit into Russian practice. Specific difficulties that hinder the development of the defense-industrial complex enterprises are highlighted, creating risks of non-timely fulfillment of obligations under state contracts for supplying products within the framework of government defense orders, such as technological dependence, low level of automation and digitalization of manufacturing processes, economic inefficiency of the state regulation system for pricing military products. Special features of the defense-industrial complex enterprises are determined by a set of factors including the production of high-tech and science-intensive military products, multi-level hierarchical corporate governance systems associated with increased management risks, and fundamental economic dependence on state defense orders. In addition, the defense-industrial complex enterprises are constantly influenced by other factors affecting timely and quality performance of obligations under state contracts. In these circumstances, internal audit acts not only as a control instrument ensuring reliability and effectiveness of these processes, but also as a mechanism for ensuring efficient management of the integrated defense-industrial complex structure as a whole. However, existing methodologies do not fully take into account the specifics of state defense order risks (financial, technological, operational), which reduces its preventive and control functions. Therefore, special attention is paid to justifying the need for developing a methodology for assessing the risk of non-timely performance of obligations by the defense-industrial complex enterprises under state contracts for manufacture and supply of weapons, military equipment, and special purpose technology within the framework of the Government Defense Order for the needs of the Ministry of Defense of Russia.