

С. Болатқызы^{1*}, М.А. Умирзакова², А.М. Шильманова³, Н.К. Бутабаева⁴, Г.А. Шакирова⁵

¹Казахский национальный исследовательский технический университет имени К.И. Сатпаева, Алматы, Казахстан;

²Кызылординский университет имени Коркыт Ата, Кызылорда, Казахстан;

⁴Алматинский государственный бизнес колледж, Алматы, Казахстан

⁵Карагандинский университет имени академика Е.А. Букетова, Караганды, Казахстан

¹saltab@mail.ru, ²umirzakova1972@mail.ru, ³altynsh@mail.ru, ⁴Nazgul.Kuan@mail.ru, ⁵gulia72.kargu@mail.ru

¹<https://orcid.org/0000-0003-3725-6627>, ²<https://orcid.org/0000-0003-2339-1086>,

³<https://orcid.org/0000-0001-8376-1275>, ⁴<https://orcid.org/0009-0002-4774-7606>,

⁵<https://orcid.org/0000-0002-1541-4594>

Функция внутреннего аудита как структурная модель корпоративного управления в современной экономике

Аннотация:

Цель: Целью данного исследования является определение функции внутреннего аудита, выявление эффективности в структурной модели корпоративного управления в крупных предприятиях, а также определение влияния внутреннего аудита, основанного на рисках, на корпоративное управление.

Методы: Методами исследования являются дизайн исследования, инструменты сбора данных, процедуры сбора данных и детали анализа, а также SmartPLS, которые помогли достичь целей исследовательской работы. SmartPLS — многофакторной структурной модели, которая посредством анкетирования помогает достичь максимально точных результатов в научном исследовании.

Результаты: По результатам критериев оценки значимости структурной модели в приведенном анализе выяснилось, что задачи, стоящие перед внутренним аудитом, не влияют на зависимую переменную стратегии внутреннего аудита. Результаты показали, что на практике факторы, влияющие на внутренний аудит, не показывают сильную зависимость, так как модератор влияния стратегии внутреннего аудита влияют другие факторы на корпоративное управление. То есть по результатам критериев оценки значимости структурной модели в приведенной в статье заметно, что задачи, стоящие перед внутренним аудитом, не влияют на зависимую переменную стратегии внутреннего аудита.

Выводы: По итогам результатов выяснилось что стратегии внутреннего аудита влияет напрямую на корпоративное управление предприятием. Задачи внутреннего аудита показали низкую зависимость корреляции, корреляция касательно задачи внутреннего аудита не подтвердилась. По этой причине для эффективности корпоративного управления необходимо наличие разумного внутреннего аудита, который является неотъемлемым требованием корпоративного управления.

Ключевые слова: внутренний аудит, корпоративное управление, эффективность, стратегии, управление рисками, стандарты внутреннего аудита.

Введение

Многие ученые исследовали влияние внутреннего аудита на успешное корпоративное управление в коммерческой организации, акции которой котируются на фондовой бирже. Регрессионная модель применялась для изучения зависимой переменной, включая характеристики работы: независимость внутреннего аудита; программа управления и улучшения производительности (G.Drogalas, et al., 2016).

В своем отчете за 2016 год Кирагу описал, как позиция аудитора может улучшить корпоративное управление в коммерческой организации. Анкеты были вручены 119 участникам, среди которых были сотрудники, советы директоров, аудиторы, руководители и комитеты по аудиту коммерческих организаций. Благодаря распределению их ролей между функциями внутреннего и внешнего аудита и комитетом по аудиту в качестве контролера, определенного в исследовании, было выявлено, что корпоративное управление улучшается за счет его различных ролей, связанных с управлением рисками, оценкой операций и контроля, а также соблюдением правил и принципами финансового менеджмента.

Кроме того, риск-ориентированный аудит основан на бизнес-рисках и процессах контроля этих рисков. Установлено, что эффект внутреннего аудита на основе оценки рисков заключается в сни-

*Авторкорреспондент. E-mail: saltab@mail.ru

жении возникновения рисков путем повышения качества финансовой отчетности, снижения потерь и улучшения финансовых показателей организации в целом.

Комплексный внутренний аудит, основанный на рисках, влияет на финансовую стабильность. Внутренний аудит, основанный на рисках, является для коммерческих организаций важным инструментом повышения качества оперативного управления. Помимо этого, система управления рисками является важной частью современного менеджмента, а также важным способом достижения финансовой устойчивости коммерческих организаций (G.Van, 2020).

Согласно стандарту внутреннего аудита, роль аудита в процессе управления организациями заключается в оценке эффективности процессов корпоративного управления, идентификации, оценки и управления рисками. Также необходимо оценить эффективность управления службой с позиции обеспечения, процедур и действий, полноты и достоверности информационных и коммуникационных систем, мониторинга и оценки (С. Vadasi, 2020).

Годовое планирование с учетом рисков является, по нашему мнению, наиболее важной функцией внутреннего аудита и охватывает подготовку стратегического плана, а также отдельных годовых планов и программ с учетом рисков (S. Alzabari, at. el., 2019).

Корпоративные риски растут быстрыми темпами, а возможности и уровень управления этими рисками не находятся на требуемом уровне. Оценка рисков является ключевым элементом в составлении ежегодного плана внутреннего аудита. Планирование обычно считается важной функцией внутреннего аудита и включает подготовку стратегических планов, годовых планов и программ с учетом рисков. В то же время правильно спланированный внутренний аудит повышает стабильность. Одно из основных направлений эффективного функционирования системы внутреннего аудита показано на примере анализа финансовой устойчивости.

Литературный обзор

Тадессе проанализировал роль механизма внутреннего аудита в продвижении эффективного управления в Dashen Bank в Эфиопии. Для устранения стереотипов внедрения целостного подхода был принят смешанный методологический подход исследования. Первичные данные были собраны посредством интервью, стандартизированных вопросов и мониторинга. Дополнительные данные были предоставлены процессами внутреннего аудита, политиками, документами и планами. Сближение результатов было достигнуто с помощью анализа данных опроса SPSS и качественно интерпретированных вторичных источников и интервью. Как показали результаты исследования, высшее руководство не было в силах решить подобные проблемы, требовалось обеспечить соответствующей поддержкой возможности внутреннего аудита (Hussen A.R., at. el., 2023).

Для исследования роли внутреннего аудита в совершенствовании корпоративного управления были изучены такие факторы управления, как совет директоров, комитет по аудиту и внешний аудитор. Для достижения целей исследования исследователи провели обширный обзор литературы. Исследование показало, что внутренний аудит и корпоративное управление имеют положительную взаимосвязь друг с другом, и подытожено, что внутренний аудит является важной частью улучшения корпоративного управления в Нигерии (G.Drogalas, at. el., 2018).

Нурмазила Махзани Чиа Мэн Янь изучили эффективность внутреннего контроля и влияние корпоративного управления на малый и средний бизнес Малайзии. Ими было выявлено, что эффективный внутренний контроль обеспечивает достоверную отчетность о результатах и, таким образом, повышает доверие инвесторов к финансовой отчетности (N.Mahzan, at. el., 2014).

Шембилу изучил роль внутреннего аудита в продвижении эффективного корпоративного управления на примере кейс-исследования инвестиционной организации в Танзании и применил дедуктивный подход к анализу. В исследовании использовались как первичные данные неструктурированных интервью и опросов, так и годовые отчеты из существующих и опубликованных документов. В интервью приняли участие как представители исполнительной власти, так и сотрудники службы внутреннего аудита. Результаты показали, что функция внутреннего аудита оказывает существенное влияние на корпоративное управление (Mbiha, at. el., 2019).

В рассмотренной литературе показана взаимосвязь внутреннего аудита и корпоративного управления. Изучено, что данная работа направлена на эффективное управление предприятиями и осуществляется корпоративным руководством функции внутреннего аудита (S.Dzomira, 2020).

Концептуальная основа данного исследования характеризует взаимосвязь между зависимыми и независимыми переменными исследования. Она состоит из стратегий внутреннего аудита как неза-

висимых переменных исследования; оценка рисков, обзор соответствия и обеспечение контроля. Корпоративное управление рассматривалось как зависимая переменная (Т. Кааваасе, at.el., 2021). С другой стороны, проблемы, с которыми сталкивается внутренний аудит, рассматривались как переменные, которые включали разработку кадровой стратегии, использование технологий и отсутствие независимости. М.С. Бислей обнаружил, что инвестиции во внутренний аудит эффективны, поскольку организации с внутренними аудиторами с меньшей вероятностью подвергались финансовому мошенничеству, чем организации без внутренних аудиторов (М. Веесон, at.el., 2017).

В целом, одной из основных целей всей управленческой работы является выявление, оценка и снижение рисков организации.

Международный профессиональный стандарт внутреннего аудита 1210 — «Профессионализм» о квалификации аудиторов требует, чтобы внутренние аудиторы обладали необходимыми знаниями, навыками и компетенциями для выполнения своих обязанностей.

Цель исследовательской работы — определить влияние внутреннего аудита, основанного на рисках, на корпоративное управление. По актуальности научно-исследовательская работа считается ценной. Это связано с тем, что после его завершения внутренний аудит, основанный на рисках, имеет большое значение в совершенствовании корпоративного управления внутренними аудиторами, и как следствие, улучшаются финансовые показатели организаций.

В мире было проведено несколько исследований по этой теме. Многие ученые в качестве независимых переменных принимают объем внутреннего аудита, стандарт внутреннего аудита, риск-ориентированный годовой план внутреннего аудита, управление рисками (А. Алзебан, at.el., 2015).

Методы

Теперь перейдем к исследовательской методологии нашей работы. Рассматриваются процедуры, которые помогли достичь целей исследовательской работы. В частности:

- дизайн исследования;
- инструменты сбора данных;
- процедуры сбора данных и детали анализа.

Дизайн исследования. В исследовании была принята описательная анкета. Описательное исследование направлено на получение информации, описывающей происходящие явления, путем опроса сотрудников об их восприятии, отношении, поведении или ценностях. Описательное исследование отражает конкретный профиль людей, событий или ситуаций.

Ожидается, что данное исследование покажет четкую картину взаимосвязи между внутренним аудитом и корпоративным управлением.

Первичные данные собирались с помощью анкет для самостоятельного заполнения. Анкета состояла из заполненных вопросов. Структурированные вопросы использовались для экономии времени, а также для облегчения анализа, поскольку они были представлены в удобном для пользователя формате. Анкеты использовались потому, что они позволяли респондентам, являющимся аудиторами и сотрудниками организации, дать свои ответы в свободной среде. Все полученные данные были отмечены по шкале от 1 до 5.

Достоверность информации. Существует три типа тестов достоверности, которые состоят из содержания, критерия и связанной с ними конструкции валидности. Валидность содержания использовалась в исследовании, поскольку она измеряет степень, в которой выборка заданий отражает содержание теста, для измерения которого она предназначена (М. Насутин, at.el., 2020).

Гипотеза 1. Влияние стратегии внутреннего аудита на корпоративное управление.

Гипотеза 2. Задачи, стоящие перед внутренним аудитом, усиливают влияние стратегии внутреннего аудита на корпоративное управление.

Информация о гипотезах была собрана с помощью анкетных вопросов. В таблице 1 представлены вопросы опроса.

Таблица 1. Перечень вопросов по индикаторам оценки независимых переменных

Стратегии внутреннего аудита	Управление рисками
	Аудит эффективности
Задачи внутреннего аудита	Использование современных технологий
	Разработка кадровой стратегии
Задачи внутреннего аудита	Устойчивое развитие
	Управление рисками
Корпоративное управление	Аудит эффективности

Примечание. Составлена авторами на основе собранных данных опроса.

В таблице представлена независимая переменная оценки риска, а также вопросы опроса. Кроме того, приведена сокращенная форма показателей независимых переменных.

Результаты

После выбора факторов и редактирования или корректировки их данных определяем взаимозависимость между ними. Согласно экономической теории, между факторами может быть зависимость, но на практике в зависимости от изучаемого объекта результирующий показатель может меняться за счет других факторов.

После выбора факторов и редактирования или корректировки их данных определяем взаимозависимость между ними. Согласно экономической теории между факторами может быть зависимость, но на практике в зависимости от изучаемого объекта результирующий показатель может меняться за счет других факторов. Поэтому необходимо провести корреляционный анализ статистических данных выбранных факторов.

Анализ определяется коэффициентом корреляции. Величина коэффициента корреляции указывает на силу связи (x, y) между переменными. Для оценки силы коэффициентов корреляции (x, y) между переменными применяется шкала Чеддока. При коэффициенте корреляции 0,1–0,3 корреляция переменных слабая; 0,3–0,5 — средняя; 0,5–0,7 — значительная; 0,7–0,9 — высокая; 0,9–0,99 — очень высокая. Коэффициент корреляции принимает значения от -1 до +1. Отрицательный коэффициент корреляции указывает на обратную зависимость показателей (x, y). Когда коэффициент корреляции равен нулю, корреляция между переменными отсутствует. Взаимосвязь факторов представлена в таблице 2.

Таблица 2. Коэффициенты корреляции между факторами (Latent Variable Correlations)

Переменные	Корпоративное управление	Стратегии внутреннего аудита	Задачи внутреннего аудита
Корпоративное управление	1,000		
Стратегии внутреннего аудита	0,792	1,000	
Задачи внутреннего аудита	0,024	0,782	1,000

Примечание. Разработана авторами в программе Smart PLS 4.

Как видно из приведенной выше таблицы, коэффициент корреляции между всеми факторами значим и высок, то есть полученные факторы тесно связаны друг с другом. После определения коэффициентов корреляции между факторами вычисляем коэффициент детерминации. Особое место в корреляционном анализе занимает коэффициент детерминации. Величина коэффициента детерминации равна квадрату коэффициента корреляции ($R=r^2$).

Как и во всех других исследованиях, для завершения проверки структурной модели необходимо определить надежность и достоверность независимых переменных. В ходе PLS-SEM-анализа необходимо проверить надежность и обоснованность факторов и показателей модели. В таблице 3 приведены значения надежности и обоснованности всех факторов.

Таблица 3. Значения надежности и достоверности всех факторов

Latent Variable	Indicators	Loadings	Indicator Reliability (i.e., loadings ²)	Cronbach's alpha	AVE
Стратегия внутреннего аудита	Управление рисками	0,728	0,534	0,729	0,648
	Аудит эффективности	0,878	0,815		
Задачи внутреннего аудита	Использование современных технологий	0,683	0,594	0,856	0,703
	Разработка кадровой стратегии	0,879	0,910		
Корпоративное управление	Устойчивое развитие	0,799	0,668	0,794	0,616

Примечание. Разработана авторами в программе SmartPLS 4.

Как мы видим из таблицы, все значения AVE превышают допустимый предел 0,5, поэтому надежность и валидность подтверждены. Cronbach's alpha указывает на надежность и обоснованность вопросов опроса во многих исследованиях. Значения Cronbach's alpha: [0,9–1] — очень хорошее; [0,8–0,9] — хорошее; [0,7–0,8] — удовлетворительное; [0,6–0,7] — подозрительное; [0,5–0,6] — низкое; [0–0,5] — недостаточное.

Для проверки достоверности суммирования оценивают извлечение среднего значения (AVE) каждой независимой переменной и ее показателей. Оно варьируется от 0 до 1. Значение AVE должно быть больше 0,50. Данные рисунка показывают, что показатели надежности и достоверности всех факторов значимы и соответствуют всем критериям оценки. Как видно из рисунка, показатели надежности и обоснованности всех факторов равны уровню значимости. Это видно по нарисованной синей линии. Это означает, что показатели, собранные при создании модели, являются значимыми.

Обсуждение

Если требования статистической значимости полностью выполнены, то модель признается адекватной, и, наоборот, если одно из требований не выполняется, то модель не является адекватной. По результатам критериев оценки значимости структурной модели в приведенной выше таблице мы заметили, что задачи, стоящие перед внутренним аудитом, не влияют на зависимую переменную стратегии внутреннего аудита.

Таким образом, по результатам исследования три из пяти предложенных гипотез подтвердились и две не подтвердились (табл. 4).

Таблица 4. Проверка гипотез

Гипотезы	Подтверждение гипотез
H1 Стратегии внутреннего аудита → Корпоративное управление	Да
H2 Задачи внутреннего аудита стратегии внутреннего аудита → Корпоративное управление	Нет

Примечание. Составлена авторами на основе собранных данных.

Итак, как видим из приведенной выше таблицы, согласно гипотезе исследования было предложено пять гипотез. Одна из выдвинутых гипотез подтвердилась, а другая — нет. То есть это означает, что на практике задачи, стоящие перед внутренним аудитом, не подтвердились как модератор влияния стратегии внутреннего аудита на корпоративное управление.

Выводы

Основной целью системы внутреннего аудита является предоставление совету директоров независимой и объективной информации, призванной обеспечить эффективное управление организацией путем внедрения системного подхода к совершенствованию процессов управления рисками, внутреннего контроля и корпоративного управления. Система внутреннего аудита при осуществлении своей деятельности руководствуется законодательством Республики Казахстан, Уставом, решениями органов, внутренними документами, регламентирующими работу СВА, положением о службе

внутреннего аудита организации и инструкцией по организации внутреннего аудита. Внутренний аудит может не только поддерживать баланс между акционерами и высшим руководством в компании, обеспечивать правильное выполнение фидуциарной ответственности, но и способствовать правильному раскрытию информации финансового учета, защищать законные интересы заинтересованных сторон. Наличие разумного внутреннего аудита является неотъемлемым требованием корпоративного управления.

Reference:

- Alsabti, H. A., Khalid, A. A., Alsabti, A. A. W., & Ageeb, H. A. (2022). The impact of audit committee on the effectiveness of internal audit in listed companies in muscat securities market. *Journal of Positive School Psychology*, 7296-7305.
- Alzabari, S. A. H., Talab, H. R., & Flayyih, H. H. (2019). The effect of internal training and auditing of auditors on supply chain management: An empirical study in listed companies of Iraqi stock exchange for the period 2012-2015. *International Journal of Supply Chain Management*, 5, 1070-1075.
- Alzeban, A. (2015). Influence of audit committees on internal audit conformance with internal audit standards. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 539-559.
- Beeson, M., Bisley, N., Mennillo, G., & Sinclair, T. J. (2017). Global Financial Crises. *Issues in 21st Century World Politics*, 157-171.
- Drogalas, G., Anagnostopoulou, E., Koutoupis, A., & Pazarskis, M. (2018). Relationship between internal audit factors and corporate governance. *Journal of governance & regulation*, (7, Iss. 3), 13-17.
- Drogalas, G., Arampatzis, K., & Anagnostopoulou, E. (2016). The relationship between corporate governance, internal audit and audit committee: Empirical evidence from Greece. *Corporate Ownership and Control*, 14(1), 569-577.
- Dzomira, S. (2020). Corporate governance and performance of audit committee and Internal audit functions in an emerging economy's public sector. *Indian Journal of Corporate Governance*, 13(1), 85-98.
- Hussen, A., Habtamu A., & Semira J. (2023). Internal Audit Effectiveness and Its Determinant Factors in Commercial Banks of Ethiopia: The Case of Bale Robe Town. *International Journal of Accounting, Finance and Risk Management*, 8(2), 49-56.
- Kaawaase, T. K., Nairuba, C., Akankunda, B., & Bananuka, J. (2021). Corporate governance, internal audit quality and financial reporting quality of financial institutions. *Asian Journal of Accounting Research*, 6(3), 348-366.
- Mahzan, N., & Yan, C. M. (2014). Harnessing the benefits of corporate governance and internal audit: advice to SME. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 115, 156-165.
- Mbiha, N. E. (2019). *The Role of Internal Audit on Corporate Governance: A Case of Simiyu Regional Council, Tanzania* (Doctoral dissertation, The Open University of Tanzania).
- Nasution, M. I., Fahmi, M., & Prayogi, M. A. (2020, March). The quality of small and medium enterprises performance using the structural equation model-part least square (SEM-PLS). In *Journal of Physics: Conference Series* (Vol. 1477, No. 5, p. 052052). IOP Publishing.
- Vadasi, C., Bekiaris, M., & Andrikopoulos, A. (2020). Corporate governance and internal audit: an institutional theory perspective. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 20(1), 175-190.
- Van Greuning, H., & Bratanovic, S. B. (2020). *Analyzing banking risk: a framework for assessing corporate governance and risk management*. World Bank Publications.

С. Болатқызы, М.А. Умирзакова, А.М. Шильманова, Н.К. Бутабаева, Г.А. Шакирова

Ішкі аудиттің функциясы қазіргі экономикадағы корпоративтік басқарудың құрылымдық моделі ретінде

Аңдатпа:

Мақсаты: Зерттеудің мақсаты — ішкі аудиттің функциясын анықтау, сонымен қатар ірі кәсіпорындардағы корпоративтік басқарудың құрылымдық моделінің тиімділігін және тәуекелге негізделген ішкі аудиттің корпоративтік басқаруға әсерін айқындау.

Әдісі: Зерттеу әдістері ретінде зерттеу дизайны, деректерді жинау құралдары, деректерді жинау процедуралары және талдау мәліметтері, зерттеу жұмысының мақсаттарына жетуге көмектескен SmartPLS бағдарламасы пайдаланылды. SmartPLS — ғылыми зерттеулерде сауалнама арқылы барынша дәл нәтижелерге қол жеткізуге көмектесетін көп факторлы құрылымдық модель.

Қорытынды: Жоғарыда келтірілген талдаудағы құрылымдық модельдің маңыздылығын бағалау критерийлерінің нәтижелері бойынша ішкі аудиттің алдында тұрған міндеттер ішкі аудит стратегиясының тәуелді айнымалысына әсер етпейтіні анықталды. Нәтижелер іс жүзінде ішкі аудитке әсер ететін факторлар күшті тәуелділікті көрсетпейтінін көрсетті, өйткені ішкі аудит стратегиясының әсер ету модераторы корпоративтік басқаруға басқа факторларға әсер етеді. Яғни, мақалада келтірілген құрылымдық модельдің маңыздылығын бағалау критерийлерінің нәтижелері бойынша ішкі аудиттің алдында тұрған міндеттер ішкі аудит стратегиясының тәуелді айнымалысына әсер етпейтіні байқалады.

Тұжырымдама: Нәтижелер қорытындысы бойынша ішкі аудит стратегиялары кәсіпорынды корпоративтік басқаруға тікелей әсер ететіні анықталды. Ішкі аудит міндеттері корреляцияның төмен тәуелділігін көрсетті, ішкі аудит міндетіне қатысты корреляция расталмады. Осы себепті корпоративтік басқарудың тиімділігі үшін ақылға қонымды ішкі аудиттің болуы корпоративтік басқарудың ажырамас талабы болып табылады.

Кілт сөздер: ішкі аудит, корпоративтік басқару, тиімділік, стратегиялар, тәуекелдерді басқару, ішкі аудит стандарты.

S. Bolatkyzy, M.A.Umirzakova, A.M.Shilmanova, N.K.Butabayeva, G.A. Shakirova

**The function of internal audit as a structural model of corporate governance
in the modern economy**

Abstract

Object: The purpose of this study is to determine the function of internal audit, as well as to identify the effectiveness in the structural model of corporate governance in large enterprises, as well as to determine the impact of risk-based internal audit on corporate governance.

Methods: Research methods are research design, data collection tools, data collection procedures and analysis details, Smart PLS, which helped to achieve the goals of research work. SmartPLS is a multifactorial structural model that, through questionnaires, helps to achieve the most accurate results in scientific research.

Findings: The results showed that in practice the tasks facing the internal audit were not confirmed, since the moderator of the influence of the internal audit strategy is influenced by other factors on corporate governance. Based on the results of the criteria for assessing the significance of the structural model in the above analysis, it turned out that the tasks facing internal audit do not affect the dependent variable of the internal audit strategy. The results showed that in practice, the factors influencing internal audit do not show a strong dependence, since the moderator of the influence of the internal audit strategy affects other factors on corporate governance. That is, according to the results of the criteria for assessing the significance of the structural model in the article, it is noticeable that the tasks facing internal audit do not affect the dependent variable of the internal audit strategy.

Conclusions: Based on the results, it was revealed that the internal audit strategy directly affects the corporate governance of the enterprise. The internal audit tasks showed a low correlation dependence, the correlation regarding the internal audit task was not confirmed. For this reason, for the effectiveness of corporate governance, it is necessary to have a reasonable internal audit is an integral requirement of corporate governance.

Keywords: internal audit, corporate governance, efficiency, strategies, risk management, standard on internal audit.