современная модель внутреннего контроля в корпоративном менеджменте

Аннотация

В статье отражены особенности моделей внутреннего контроля деятельности организаций, представленные в ретроспективе их развития. На основе оценки особенностей каждой модели предложена метамодель внутреннего контроля, в которой реализован новый комплексный подход, ориентирующий контроль на достижение целей организаций.

Ключевые слова: диагностика, внутренний контроль, корпоративный менеджмент, отчетность организации

Профессор Гарвардской школы права Джон Паунд отмечал: «Суть корпоративного управления – не во власти, а в обеспечении эффективного процесса принятия решений» [1]. Существенное значения для информационного обеспечения обратной связи в корпоративных системах управления имеет внутренний контроль. В общем виде система внутреннего контроля (СВК) – это комплекс мер, принимаемых руководством организации для предупреждения и выявления негативных событий. На современном этапе развития контроля СВК также предполагает выявление и оценку положительных факторов развития организации. Современной формой организации внутреннего контроля является внутренний аудит.

Понятие «внутреннего аудита» используется в стандартах внешнего аудита и в стандартах внутреннего аудита. Согласно п. 3 федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» (введено постановлением Правительства РФ от 25.08.2006 № 523), внутренний аудит – контрольная деятельность, осуществляемая внутри аудируемого лица

Галкина Елена Валерьевна
д-р экон. наук, доцент кафедры управленческого учета и аудита, Орловский государственный институт экономики и торговли
gev578@mail.ru

его подразделением – службой внутреннего аудита. В соответствии с п. 2100 Международных профессиональных стандартов внутреннего аудита, внутренний аудит должен проводить оценку и способствовать совершенствованию процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля, используя систематизированный и последовательный подход [2].

Модели внутреннего контроля

К настоящему времени сложились три основные модели внутреннего контроля, отражающие эволюцию подходов к его организации и проведению. Особенности этих моделей в системе обеспечения устойчивого, целостного развития организации представлены на *рис.* (*см. на с. 57*).

Подтверждающая модель внутреннего контроля ориентирована на оценку соответствия работы проверяемых систем требованиям законодательства и внутренних документов хозяйствующего субъекта.

Системно-ориентированная модель внутреннего контроля построена по принципу, в соответствии с которым каждое функциональное подразделение (отдел) организации рассматривается как воспроизводящее некий закрепленный за ним процесс, а организация в целом – как цепочка или сеть таких процессов.

Риск-ориентированная модель отражает современный этап истории унификации требований к системе внутреннего контроля предприятий, который начался в 1985 г. в США с создания национальной комиссии по борьбе с недостоверной финансовой отчетностью (Комиссии Тредуэя) [3]. Рабочая группа Комиссии Тредуэя представила Интегрированную концепцию внутреннего контроля (COSO) и Концепцию управления рисками предприятия (Enterprise Risk Management Framework). Управление рисками организации осуществляется советом директоров, менеджерами и другими сотрудниками данной организации и включает в себя следующие процессы на стратегическом, тактическом и оперативном уровне:

– определение склонности к риску («риск-аппетита») в соответствии со стратегией и тактикой развития компании;

к настоящему времени сложились три основные модели внутреннего контроля, отражающие эволюцию подходов к его организации и проведению



Рис. Модели внутреннего контроля (внутреннего аудита) и особенности их применения для обеспечения целостного развития организации

– принятие решения по предотвращению и устранению негативного влияния рисков на организацию, по внедрению и закреплению положительных факторов, связанных с выявленными рисками;
– совершенствование процесса принятия решений по предотвращению и устранению негативного влияния рисков на организацию;

...необходимо полностью внедрить модель системно-ориентированного аудита ..., а также модель риск-ориентированного аудита

– сокращение числа непредвиденных событий и связанных с ними потерь;
– комплексное управление рисками с учетом их взаимного влияния и системного воздействия на хозяйствующий субъект в целом.

В современных хозяйствующих субъектах из перечисленных на *рис.* аспектов внутреннего аудита организации традиционно представлены в основном следующие модели подтверждающего контроля:

1) внутренняя ревизия – осуществляется в форме проверки законности совершенных хозяйственных операций и отражения их в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности;

2) подготовка к проведению внутренней ревизии, внешней ревизии и аудита – производится в форме взаимного контроля работы сотрудниками бухгалтерии и главным бухгалтером.

Метамодель внутреннего контроля

В крупных субъектах используются элементы моделей системно-ориентированного внутреннего аудита (в основном, в виде систем сравнительной финансовой оценки деятельности бизнес-единиц) и риск-ориентированного внутреннего аудита (в основном, в виде бизнес-планирования, обоснования проектного и кредитного финансирования). Эти элементы важны, но не достаточны для получения полного экономического эффекта от внутреннего контроля, для реализации его функционально-организационных возможностей в повышении эффективности и результативности корпоративного управления.

Таким образом, необходимо полностью внедрить модель системно-ориентированного аудита (что возможно в случае системного подхода к корпоративному менеджменту), а также модель риск-ориентированного аудита (которую в части проверочных элементов рекомендуется реализовывать на основе тестов надежности управляемой/проверяемой системы в виде вопросников – чек-листов).

Объединение всех трех моделей в единый комплекс дает современную метамодель внутреннего контроля, которая предполагает использование всех моделей в корпоративном менеджменте (системе управления организацией, группой взаимосвязанных организаций) и решение частных вопросов

на основе тех элементов соответствующих моделей, которые в наибольшей степени соответствуют текущей задаче управления. Такую метамодель предлагается называть диагностической метамоделью внутреннего контроля. Отличие диагностической метамодели от отдельных моделей состоит не только в использовании всех моделей, но и в целевом характере внутреннего аудита. Целенаправленность внутреннего контроля должна обеспечиваться ориентацией всех процедур контроля на достижение определенных целей управления с учетом критерия эффективности мероприятий контроля и деятельности организации (группы взаимосвязанных организаций) в целом.

Выражение результатов внутреннего контроля имеет разные формы в зависимости от отражаемого в этой форме аспекта управления:

– форма стратегических карт (BSC) – для разработки стратегии организации во взаимосвязи с тактикой ее воплощения по базовым финансовым и нефинансовым аспектам деятельности организации;

– форма панели индикаторов – для контроля над степенью достижения тактических и стратегических финансовых и нефинансовых целей на текущий момент осуществления контроля;

– форма бюджетов – для комплексного финансового описания ожидаемых результатов прогнозного периода (контроль в перспективном, ориентированном на будущее, направлении);

– форма бухгалтерской (финансовой) отчетности – для отражения фактических результатов прогнозного периода после его окончания (контроль в историческом, ориентированном на прошлое, направлении).

Организация внутреннего контроля

Внутренний аудит как служба во многих организациях отсутствует. Это повышает вероятность искажений в учете и отчетности и проведения нецелесообразных хозяйственных операций, что может оказаться не только тактически, но и стратегически опасным, вплоть до прекращения деятельности управляемого подразделения или корпорации в целом. Поэтому на основе обоснования экономического эффекта средним и крупным предприятиям рекомендуется создать службу внутреннего аудита,

отличие диагностической метамодели от отдельных моделей состоит не только в использовании всех моделей, но и в целевом характере внутреннего аудита

возложив на ее сотрудников функции, определенные Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита [2].

Отчеты внутренних аудиторов составляются по форме, разработанной непосредственно в организации. В наиболее общем случае такие отчеты, кроме общих для организационно-распорядительных документов реквизитов, должны содержать:

– перечень выявленных отклонений;
– перечень обстоятельств, при которых эти отклонения были выявлены;
– оценку выявленных отклонений с точки зрения их влияния на организацию;
– рекомендации по осуществимому устранению данных отклонений;
– оценку возможного влияния данных рекомендаций на организацию;
– предложения по совершенствованию различных аспектов функционирования организации, имеющих отношение к проведенному исследованию.

Вывод

Комплексный подход к внутреннему аудиту позволит значительно повысить эффективность управления за счет целевой (диагностической) связи контроля и принятия управленческих решений.

pn

Литература

1. Корпоративное управление / Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 222 с. – (Классика Harvard Business Review).
2. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.iia-ru.ru/inner_auditor/standard/.
3. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия: учеб. пособие / Н.Д. Бровкина; под ред. проф. М.В. Мельник. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 346 с.

Elena V. Galkina
Doctor of Econ. Sci., Associate Professor of the Chair of Managerial Accounting and Audit, Orel State Institute of Economics and Trade

Contemporary Model of Internal Control in Corporate Management

Abstract

The paper describes the features of models of internal control of organizations' activities presented in a retrospective of their development. Based on the evaluation of each model' features a metamodel of internal control is proposed, which embodies a new integrated approach, orienting the control towards the achievement of the goals of organization.

Keywords: diagnostics, internal control, corporate management, reporting of the organization