

СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В КОРПОРАТИВНОМ УПРАВЛЕНИИ

Постникова О.Г.

МГУ им. М.В. Ломоносова

Контроль является необходимой частью управления компанией и средством достижения ее целей и играет ключевую роль в предотвращении финансовых потерь.

В США в 1992 году Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредуэя (COSO) выпустил документ «Внутренний контроль. Концептуальные основы»¹, определяющий понятие системы внутреннего контроля и предоставляющий инструменты оценки, которые организации могут использовать при проведении оценки своих систем внутреннего контроля.

Концепция внутреннего контроля COSO определяет внутренний контроль как процесс, осуществляемый советом директоров, менеджментом и другим персоналом организации, направленный на обеспечение разумной гарантии достижения целей по следующим категориям:

- эффективность (effectiveness) и результативность (efficiency) операций компании;
- достоверность (reliability) финансовой отчетности;
- соблюдение соответствующего законодательства, подзаконных актов и регламентов.

Внутренний контроль – это процесс, непрерывная и повторяющаяся последовательность взаимосвязанных мероприятий, затрагивающих различные части организации. Эти мероприятия отражают методы и подходы к управлению, используемые руководством, и должны быть направлены на достижение поставленных целей компании. Внутренний контроль должен быть встроен в систему управления компанией.

Согласно концепции COSO, процесс организации внутреннего контроля состоит из восьми взаимосвязанных компонентов, являющихся составной частью процесса управления. К этим компонентам относятся:

- Внутренняя среда. Внутренняя среда представляет собой атмосферу в организации и определяет, каким образом риск и внутренний контроль воспринимается сотрудниками организации и как они на него реагируют. Внутренняя среда включает философию управления рисками, честность и этические ценности, а также ту среду, в которой они существуют (оргструктура, стиль управления и т.д.).
- Постановка целей. Цели должны быть определены до того, как руководство начнет выявлять события, которые потенциально могут оказать влияние на их достижение.
- Определение событий. Внутренние и внешние события, оказывающие влияние на достижение целей организации, должны определяться с учетом их разделения на риски или возможности. Возможности должны учитываться руководством в процессе формирования стратегии и постановки целей.
- Оценка рисков. Риски анализируются с учетом вероятности их возникновения и влияния с целью определения того, какие действия в отношении них необходимо предпринять. Риски оцениваются с точки зрения присущего и остаточного риска.

- Реагирование на риск. Руководство выбирает метод реагирования на риск – уклонение от риска, принятие, сокращение или перераспределение риска, разрабатывая ряд мероприятий, которые позволяют привести выявленный риск в соответствие с доступным уровнем риска, который готова принять организация.
- Средства контроля. Политики и процедуры разрабатываются таким образом, чтобы обеспечивать разумную гарантию того, что реагирование на возникающий риск происходит эффективно и своевременно.
- Информация и коммуникации. Необходимая информация определяется, фиксируется и передается в такой форме и в такие сроки, которые позволяют сотрудникам выполнять их функциональные обязанности. Также осуществляется эффективный обмен информацией в рамках организации как по вертикали сверху вниз и снизу вверх, так и по горизонтали.
- Мониторинг. Весь процесс управления рисками организации отслеживается и по необходимости корректируется. Мониторинг осуществляется в рамках текущей деятельности руководства или путем проведения периодических оценок.

Эти компоненты можно сгруппировать и более компактно. Так, например, внутренняя среда, постановка целей, определение событий можно охарактеризовать одним понятием – контрольная среда. Оценка рисков и реагирование на риск – понятием оценка рисков.

Система внутреннего контроля необходима как на уровне компании в целом, так и по отношению к любому из направлений ее основной деятельности, любой производственной единице или бизнес-процессу.

Система внутреннего контроля, исходя из модели COSO, состоит из пяти взаимосвязанных элементов: контрольная среда, оценка риска, контрольные процедуры, информация и коммуникация, мониторинг. Каждый из элементов может влиять на достижение любой из трех указанных в определении целей внутреннего контроля.

Отсюда взаимодействие целей и элементов системы внутреннего контроля можно представить следующим образом (табл. 1).

Таблица 1

СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ. МОДЕЛЬ COSO

Показатели	Цели внутреннего контроля (в соответствии с определением внутреннего контроля)		
	Эффективность и результативность операций	Достоверность финансовой отчетности	Соблюдение действующих правил и норм
Элементы системы внутреннего контроля			
Внутренняя среда			
Постановка целей			
Определение событий			
Оценка рисков			
Реагирование на риск			
Контрольные действия			
Информация и коммуникации			

В табл. 2 представлены основные элементы системы внутреннего контроля.

¹ «Internal Control – Integrated Framework», Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), New York, AICPA, 1992.

Таблица 2

ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ.

Элемент	Ключевые характеристики	Описание
Контрольная среда	Общая характеристика компании, политик и процедур в отношении внутреннего контроля	Контрольная среда разрабатывается руководством и включает в себя: <ul style="list-style-type: none"> • организационную структуру внутреннего контроля, в том числе распределение полномочий и ответственности, а также подотчетность субъектов внутреннего контроля; • участие совета директоров и комитета по внутреннему аудиту, включая оценку их знаний, опыта, степень независимости от руководства, а также вовлеченность в процесс внутреннего контроля; • философию и стиль управления организацией; • кадровую политику; • честность и этические качества людей, которые создают и оценивают систему внутреннего контроля, в особенности это касается компетентности и действий высшего исполнительного руководства компании и совета директоров
Оценка риска	Идентификация рисков, значимых при подготовке финансовой отчетности	Для наиболее эффективного достижения своих целей компания должна идентифицировать и анализировать риски, связанные с ее деятельностью
Контрольные процедуры	Политики и процедуры, которые помогают гарантировать, что распоряжения руководства выполняются и необходимые шаги для предотвращения рисков ситуации предприняты	Контрольные мероприятия, относящиеся к аудиту, включают в себя: <ul style="list-style-type: none"> • сравнение фактических данных с бюджетами, прогнозами и предыдущими периодами; • периодическую инвентаризацию и сравнение фактических активов с суммами, отраженными в бухгалтерском учете; • обработку информации по общим определенным средствам контроля для гарантии того, что операции правомерны, соответствующим образом санкционированы, в полной мере и аккуратно отражены; • распределение обязанностей по санкционированию операций, их учету и поддержание сохранности соответствующих активов в целях снижения рисков сокрытия информации и мошенничества. Физические средства контроля по сохранности активов включают: <ul style="list-style-type: none"> • физическое разделение и охрану активов, средства защиты, связанные и независимые хранители (то есть банки, депозитные ячейки, сейфы, независимые склады); • авторизованный доступ к активам и записям (например, использование электронных кодов доступа, нумерация документов, а также требуемые подписи на документах по выбытию или движению активов)
Информация и коммуникации	Методы, используемые для классификации и отражения операций и сообщения ролей и обязанностей всем	Компьютерные сети обеспечивают идентификацию, хранение и обмен информацией в своевременной и подходящей форме. Информационная система, используемая при подготовке финансовой отчетности, состоит из процедур (как автоматических, так и ручных) и учетных записей, разработанных для инициирования, записи, обработки и учета операций предприятия, а также ведения бухгалтерского учета обязательств и капитала. Средства коммуникации могут быть письменными (руководства по политике и процедурам, руководства по подготовке финансовой отчетности и меморандумы), устными или, например, посредством действий руководства
Мониторинг	Процедуры, необходимые для оценки качества системы внутреннего контроля на постоянной основе	Мониторинг – это процесс, который оценивает организацию системы внутреннего контроля, структуру и своевременную работу субъектов контроля, а также принятие решений по осуществлению необходимых корректировок. Процесс мониторинга может включать: <ul style="list-style-type: none"> • средства текущего контроля, встроенные в нормальные повторяющиеся операции, включая регулярное вовлечение руководства и контролеров; • работу комитета по внутреннему аудиту и службы внутреннего аудита и т.д.

Литература

1. Корпоративное управление. Руководство для директоров. – М.: ЗАО КТМГ, 2006.
2. Исследование практики корпоративного управления в России, - ЦЭФИР, по заказу и при участии АНД и IFC, 2006.

Постникова Ольга Григорьевна