

7. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ

7.1. РАЗВИТИЕ ОРГАНИЗАЦИОННЫХ И МЕТОДИЧЕСКИХ ОСНОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО КОНТРОЛЯ В ТАМОЖЕННЫХ ОРГАНАХ

Симионов Р.Ю., д.э.н., доцент,
декан экономического факультета

Российская таможенная академия (Ростовский филиал)

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

Автор рассматривает специфику управленческого контроля применительно к деятельности таможенных органов, ориентируясь на процессный подход к управлению и постоянно возрастающие требования к качеству таможенных услуг, исследует предпосылки применения системы контроллинга и внутреннего аудита.

Стратегия развития таможенной службы РФ до 2020 г. [1] разработана и реализуется в свете перехода Российской Федерации на инновационный принцип развития экономики. В рамках указанной стратегии предполагается обеспечить формирование благоприятных перспектив эффективной интеграции РФ в мировое хозяйство, изменение масштабов, характера и форм внешнеэкономической деятельности, создание предпосылок для совершенствования таможенной деятельности на долгосрочную перспективу. В этой связи возникает необходимость повышения качества таможенных услуг, в том числе за счет развития информационных технологий, повышения технической оснащенности таможенной службы, что требует изменений, как в состоянии контрольной среды, так и в системе процессов внутреннего контроля.

Функцию регулирования в пирамиде управления организацией С.В. Барамзин [3] рассматривает применительно к системе менеджмента качества в следующих разрезах:

- разработка показателей качества реализации функций;
- разработка методов обеспечения качества реализации функций;
- оценка качества реализации функций.

Функция регулирования предполагает замкнутый цикл внутреннего контроля, включая [3]:

- контроль количественных и качественных характеристик результатов труда;
- сравнение результатов труда с запланированными параметрами и регистрацию последствий;
- выявление причин несоответствия требованиям;
- разработку и реализацию предупреждающих действий;
- разработку и реализацию корректирующих действий;
- активизацию персонала.

Для реализации всех приведенных выше позиций необходим современный инструментарий, основанный на методах разработки показателей качества контроля, обеспечения контроля и оценки действенности системы контроля как взаимосвязанных этапов процесса контроля. Система внутреннего контроля должна с максимальной достоверностью фиксировать отклонения от установленных регламентов таможенных процессов, но если сами таможенные технологии несовершенны, контрольный процесс не приносит результатов, способствующих развитию системы в целом. Совершенствование

таможенных технологий способно привести к оптимизации системы внутреннего контроля, поэтому необходимо целенаправленное и результативное их совершенствование и наличие системы показателей, которыми может быть измерено их качество. По возможности это должны быть показатели количественно измеримые, по которым можно определить необходимый уровень или хотя бы допустимый диапазон значений.

Технологические документы, описывающие таможенные технологии, должны охватывать процессы основной деятельности таможенных органов и создавать документальную основу для выявления отклонений и оперативного реагирования на них в системе внутреннего контроля. Перечень таких документов может уточняться по мере развития системы управления и совершенствования управленческих функций. В частности, к таким документам могут быть отнесены [3]:

- технологическая система описания процессов и методов таможенного оформления и контроля;
- маршрутная карта ожидания движения документов, сопровождающих таможенную процедуру;
- технологическая карта описания процесса таможенного контроля и оформления всех операций одного вида деятельности (с указанием трудозатрат или времени, отведенного на отдельную операцию и процесс в целом);
- карта технологической информации, отражающая вид информации, необходимой для выполнения отдельных процессов и операций, включая источник информации.

Таблица 1

ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ МЕНЕДЖМЕНТА КАЧЕСТВА

Элементы системы	Сущностные характеристики элементов с позиций системы внутреннего контроля
Применение статистических методов	Выявление и обоснование применения конкретных статистических методов для установления пригодности процедур контроля и ее качества
Системное обеспечение качества	Подготовка процедур установления качества процессов и их реализации в рамках разделения управленческого труда
Административная ответственность	Роль контрольных процедур в системе управления качеством четко определена, документирована, разъяснена, реализуется и поддерживается. Выделен персонал, проведено его обучение
Контроль документации	Процессы внесения изменений в документы, регламентирующие деятельность организации, должны контролироваться
Контроль процесса	Процессы и их структура по операциям определены, обеспечены контролируемые условия процесса, имеются критерии качества, определены процессы, контролируемые по факту или в ходе самого процесса. Результаты должны систематизироваться по установленным критериям и документироваться
Оборудование для проверки процессов	Оборудование для демонстрации соответствия процессов требованиям стандартизировано, проверяется, технически обслуживается, четко определен полный перечень контрольных измерений, которые необходимо проводить
Корректирующие мероприятия	Необходимо определить причины дефектов процессов, устранять по результатам контроля и сами дефекты и причины их возникновения
Отчетность	Документы, регистрирующие проверки, четко регламентированы, сохраняются в установленном порядке, передаются вышестоящему уровню управления
Подготовка персонала	Выявлены задачи контроля и необходимый уровень квалификации персонала для выполнения конкретных задач, планируется и проводится обучение

В системе МС ИСО серии 9001 приведены элементы обеспечения качества, рассмотрение сущностных характеристик которых с позиций внутреннего контроля позволит сделать контрольный процесс более эффективным [11]. Рассмотрим основные элементы указанной системы с позиций создания эффективного внутреннего контроля (табл. 1).

Роль руководителей организации в реализации выше указанных позиций и состояния контроля значительна, поскольку на уровне высшего руководства сосредоточены наиболее существенные управленческие возможности.

Изучение зарубежной системы контроля COSO [5] позволяет выявить ключевые предпосылки, ориентация на которые позволит реально оценить возможности и оптимизировать систему внутреннего управленческого контроля, в частности:

- внутренний контроль – это процесс, т.е. средство достижения цели, а не самоцель;
- внутренний контроль осуществляется людьми, поэтому для него важны не только (и не столько) правила, процедуры и другие руководящие документы, но и компетентные специалисты на всех уровнях управления;
- от внутреннего контроля руководство организации может ожидать только определенного уровня обеспечения достижения поставленных целей, но никак не абсолютной гарантии безошибочной работы.

Значимой проблемой внутреннего контроля является то, что в условиях усиления функции внутреннего контроля необходимо не допускать существенного увеличения численности службы внутреннего контроля, поскольку это приводит к дублированию действий руководителей в процессе принятия решений. Переход к процессной модели управления, в том числе встраивание процедур внутреннего контроля в сами процессы, вовлечение в контрольные действия внутренних и внешних заинтересованных сторон, может способствовать развитию системы управленческого контроля. В значительной степени функции внутреннего контроля должны выполняться управленческим персоналом, а не специально созданной службой. Это приводит к необходимости разработки таких процедур внутреннего контроля, которые основываются на управленческой информации, формирующейся в процессе управления. Система сквозного внутреннего контроля должна охватить все процессы в рамках горизонтального и вертикального разделения управленческого труда.

В системе сквозного внутреннего контроля должны быть регламентированы, в частности, способы приема и обработки информации. Наиболее распространенным инструментом является составление графика документооборота, в котором отражено, какие документы в какие сроки и каким работником должны оформляться. Информационные потоки зависят от организационной структуры, а их анализ помогает понять механизм функционирования организации и построить механизм сквозного внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля должна изначально предполагать максимальное отражение специфики деятельности конкретной сферы и принятой модели управления, но в своей основе содержать также элементы, стимулирующие саморазвитие. К прогрессивным управленческим инструментам, способным обеспечить развитие системы, следует относить контроллинг.

Контроллинг как системная концепция управления нашел широкое применение в различных сферах экономики. Основные концептуальные и методологические основы контроллинга нашли отражение в трудах известных зарубежных и отечественных экономистов [4]. Контроллинг не отождествляется с контролем, поскольку его функции значительно шире, но применение контроллинга как системной концепции позволяет более эффективно реализовывать функцию внутреннего контроля.

Контроллинг обеспечивает системную поддержку принятия решений руководством предприятия по всем ключевым направлениям деятельности, что и обеспечивает правильную целевую ориентацию управленческого контроля. Контрольная функция в рамках данной концепции основана на контроле наиболее значимых показателей по центрам ответственности для изучения достигнутых результатов и поиска причин нежелательных отклонений.

Основная цель контроллинга в таможенных органах – информационно-аналитическая и методическая поддержка руководителей всех уровней управления при принятии управленческих решений в процессе реализации задач, возложенных на таможенные органы, ориентация процесса управления на обеспечение качественного и своевременного выполнения этих задач при эффективном использовании ресурсов, внедрение отражающих современные требования таможенных технологий.

Общая функциональная структура контроллинга, отражающая специфику деятельности таможенных органов, включает в себя [6]:

- таможенные органы – объекты управления и контроля как источник ситуаций для анализа;
- методологию и технологию контроллинга;
- структурированные решения по управлению и результаты контроля их исполнения.

Все прикладные задачи контроллинга должны быть взаимосвязаны с учетом организационной, функциональной и информационной структур таможенных органов. Состав прикладных задач устанавливается по результатам информационно-аналитического обследования конкретного таможенного органа или направления таможенной деятельности. В частности, при создании системы мониторинга выпуска товаров для свободного обращения целесообразно включить в состав автоматизируемых следующие задачи [6]:

- осуществление контроля правильности определения таможенной стоимости и начисления таможенных платежей
- путем сравнения этих показателей для конкретной декларации с их средними значениями по региону (или по Российской Федерации в целом) с помощью компьютерного анализа массивов электронных копий таможенных деклараций;
- сравнительный анализ стоимости ввозимых товаров и уровня мировых цен на основе единой базы ценовой информации;
- сравнительный анализ данных об импорте и данных таможенных органов стран экспорта товаров (использование данных зеркальной статистики);
- контроль своевременности поступления отсроченных и рассроченных платежей с помощью компьютерного анализа первичной информации и форм периодической отчетности;
- выявление случаев использования импортных операций в качестве прикрытия перевода капиталов за границу;
- прогнозирование последствий (выигрыша или потерь) для федерального бюджета от намечаемых изменений ставок таможенных пошлин и налогов;

- прогнозирование возможных объемов контрабанды в случае превышения предельных размеров таможенного обложения;
- прогнозирование величины сборов в бюджет;
- выявление влияния изменений ставок таможенных пошлин и налогов на динамику розничных цен внутри страны.

Совершенствованию системы внутреннего контроля в таможенных органах может способствовать организация внутреннего аудита как элемента контрольной среды. В настоящее время отсутствует единая точка зрения относительно сущности внутреннего аудита и его места в системе внутреннего контроля организаций, требуют разработки стандарты внутреннего аудита и методики. Сложность в реализации внутренних аудиторских процедур представляет и организация системы учетно-аналитической информации, от надежности которой зависят результаты контроля и принятие эффективных управленческих решений.

Анализ понятийного аппарата [2, 8] показывает, что внутренний аудит рассматривается как составная часть системы внутрихозяйственного контроля и как одна из наиболее развитых форм внутреннего контроля организации, облегчающая контроль различных звеньев управления со стороны высшего руководства.

По мнению отечественных экономистов, в настоящий момент существуют реальные предпосылки для создания служб внутреннего аудита в хозяйственной практике российских организаций [9, 10], в частности, к таким предпосылкам относят:

- наличие постоянно усложняющейся многоуровневой управленческой и организационно-технологической структуры организации;
- отсутствие единой концепции организации внутреннего контроля в отечественной теории и практике;
- потребность в профессиональном консалтинге;
- необходимость изменений в процессах и результатах, обусловленная внедрением системы менеджмента качества и увеличением требований к качеству продукции и услуг;
- относительная ограниченность информационного обмена в системе вертикального и горизонтального разделения управленческого труда, присущая иерархическим организационным структурам.

Внутренний аудит способен значительно улучшить систему управленческого контроля за счет таких факторов, как появление более качественной, объективной и полной информации для принятия управленческих решений, и возможности более оперативного информирования высшего уровня управления. Внутренний аудит можно считать системообразующим звеном в формировании управленческой информационной системы, что позволяет повысить оперативность управленческого контроля.

Создание собственной службы внутреннего аудита способствует улучшению системы управленческого контроля, поскольку сотрудники организации хорошо знакомы с ее внутренней структурой и отраслевыми особенностями. Кроме того, полученные навыки и опыт остаются внутри организации, что может быть использовано для профессионального роста кадров.

Применение кроссинга как способа внутреннего аудита заключается в том, чтобы создать службу внутреннего аудита в рамках организации, но в некоторых случаях привлекать внешнего консультанта. Полагаем, что данная система эффективнее аутсорсинга или использования только собственного кадрового ресурса.

Процессный подход к управлению способен обеспечить преимущества в организации эффективного управ-

ленческого контроля, но при условии наличия следующих регламентов:

- регламентов выполнения процессов и операций;
- карт процессов (ресурсы, вход, выход);
- показателей процессов;
- методики измерения состояния процесса;
- форм отчетности по процессам;
- порядка предоставления оперативной информации по процессам.

Процессный подход предполагает наличие владельца процесса, который имеет полномочия и несет постоянную ответственность за качество и надежность процесса. Для того, чтобы функции владельца процесса могли эффективно выполняться, необходимо обеспечить владельцу возможности [7]:

- планировать процесс;
- организовывать процесс;
- разрабатывать и внедрять систему получения информации об удовлетворенности потребителей процесса;
- получать информацию от поставщиков процесса;
- вести анализ хода процесса;
- принимать управленческие решения для непрерывного повышения результативности процесса;
- разрабатывать корректирующие и предупреждающие действия.

Эффективная система внутреннего контроля должны предусматривать разработку и реализацию предупреждающих действий. Основная задача предупреждающих действий состоит в повышении уровня способности таможенных технологий к обеспечению выполнения таможенного законодательства и снижению уровня таможенных рисков.

Чтобы эта система могла эффективно функционировать, процессы должны быть четко структурированы в рамках принятой таможенной технологии, разбиты на операции, выявлены критические точки. В таможенных органах, имеющих достаточно разветвленную и иерархическую многоуровневую систему, предусмотрен ведомственный контроль, который регламентирован относительно объектов и субъектов контроля.

Вступление РФ во Всемирную торговую организацию (ВТО) служит стимулом к дальнейшему упрощению таможенных процедур в рамках происходящих интеграционных процессов. Однако упрощение не должно приводить к снижению роли и действенности внутреннего контроля, а лишь предполагает изменение его форм и методов.

Совершенствование системы контроля применительно к изменениям таможенной системы предполагает качественно новое информационно-техническое обеспечение, как самой таможенной деятельности, так и контрольной среды.

Необходимость совершенствования организационно-управленческой деятельности объективно связано с глобальными изменениями в функциях таможенного регулирования, появлением новых специфических рисков, появлением новых функций, изменения содержания уже имеющихся функций. Требуется оптимизация численности персонала, оптимизация управленческих структур на основе поиска разумного сочетания централизации и децентрализации управления.

В этой системе должно быть четко определено место и роль внутреннего контроля таможенного органа, внутриведомственного контроля, внутреннего аудита, а также форм контроля в контуре принятия и реализации управленческого решения:

- предварительного;

- текущего;
- последующего.

Чтобы контроль не подавлял другие функции управления и инициативу сотрудников, а стал органичной частью всей системы, необходимо повышение эффективности управленческих поощрений и санкций, соблюдение установленных в организации правил поощрения, установление реальных для достижения стандартов, профилактика и коррекция типичных ошибок, возникающих при проведении управленческого контроля, целенаправленное формирование сознательно действующего коллектива.

Непосредственное сравнение или сопоставление отчетных данных с плановыми показателями используется в том случае, когда количественные и качественные характеристики результата труда регистрируются в соответствующих накопительных документах. Однако это не всегда ведется, особенно когда речь идет о качественных характеристиках результатов труда или о сравнении результатов деятельности различных объектов. Для получения удовлетворительных результатов сравнения должно выполняться условие сопоставимости объектов, а сравнение должно осуществляться по наиболее значимым признакам. Если названные условия не выполняются, то выводы бывают ошибочными, а сама система контроля трудоемкой и малоэффективной. Сравнивая систему управления двух таможен, выполняющих одинаковые функции, можно найти в системе управления много общего. Однако если при этом не будут учтены особенности вида товаров, подвергаемых процедурам таможенного контроля, то можно получить недостоверные результаты сравнения.

Литература

1. Стратегия развития таможенной службы РФ до 2020 г. [Электронный ресурс]: распоряжение Правительства РФ от 28 дек. 2012 г. №2575-р. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Алборов Р.А. Оценка эффективности системы внутреннего контроля (аудита) [Текст] / Р.А. Алборов, С.М. Концевая, Н.Н. Хорохордин // Вестн. Ижевской госуд. сельскохоз. академии. – 2005. – №1. – С. 40-41.
3. Барамзин С.В. Функции управления в таможенном деле (проблемы качества процессов и результатов) [Текст]: монография / С.В. Барамзин. – М.: Изд-во Российской таможенной академии, 2009. – 124 с.
4. Контроллинг [Текст]: учеб. / А.М. Карминский, С.Г. Фалько, А.А. Жевага, Н.Ю. Иванова; под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 336 с. : ил.
5. Концепция управления рисками организации (enterprise risk management framework) [Электронный ресурс] / Комитет спонсорских организаций Комиссии Трэдуэйя (COSO). Сентябрь 2004. Режим доступа: <http://www.coso.org> (дата обращения: 25 сент. 2013 г.).
6. Макрусев В.В. Таможенный менеджмент [Текст] : учеб. пособие / В.В. Макрусев, В.Ю. Дианова. – М.: Изд-во Российской таможенной академии, 2009. – 278 с.
7. Репин В.В. Процессный подход к управлению. Моделирование бизнес-процессов [Текст] / В.В. Репин, В.Г. Елиферов. – 7-е изд. – М.: Стандарты и качество, 2009. – 408 с.
8. Ревизия и контроль [Текст] : учеб. пособие / Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. ; под ред. проф. М.В. Мельник. – М.: ФВК-ПРЕСС, 2003. – 520 с.
9. Суворова С.П. Управление хозяйственной деятельностью и характер взаимодействия с учетной системой организации (предприятия) [Текст] / С.П. Суворова // Проблемы теории и практики управления. – 2007. – №10. – С. 33-41.
10. Суворова С.П. и др. Принципы организации внутреннего аудита [Текст] / С.П. Суворова, М.Е. Ханенко,

Л.А. Панкратова // Вестник ОрелГАУ. – 2010. – №2. – С. 91-95.

11. Чейз Р. Производственный и операционный менеджмент [Текст] : пер. с англ. / Р. Чейз. – 8-е изд. – М.: Вильямс, 2003. – 704 с.

Ключевые слова

Таможенная система; качество таможенных услуг; процессный подход; внутренний контроль; направления развития; контроллинг; внутренний аудит.

Симионов Радомир Юрьевич

РЕЦЕНЗИЯ

На современном этапе развития экономических отношений и возрастания роли таможенных органов в регулировании внешнеэкономической деятельности Российской Федерации необходимо дальнейшее развитие таможенного менеджмента в единстве управленческих функций. Таможенное дело находится в процессе непрерывного развития, постоянно возрастают требования к качеству таможенных услуг, что во многом обеспечивается состоянием внутреннего контроля. Недооценка роли внутреннего контроля, недостаточный учет специфики таможенной деятельности снижает оперативность реагирования руководства организации на несоответствие управляемой подсистемы существующим регламентам.

Проблемы таможенного менеджмента, включая регулирование, рассматриваются и во многом решены в работах А.Я. Черныша, В.В. Макрусева, Н.Н. Просянникова, С.В. Барамзина, М.А. Месяца, но в системе менеджмента качества таможенных услуг, развития процессного подхода к управлению необходимо дальнейшее развитие инструментария управленческого контроля.

В статье рассматриваются сущностные характеристики элементов обеспечения качества в системе ИСО с позиций организации системы внутреннего контроля, рассмотрены положения системы контроля COSO, применение которых автор рассматривает как возможные направления развития управленческого контроля в таможенной системе.

Рассматривая предпосылки и возможности применения контроллинга как системной поддержки принятия управленческих решений, автор приводит примеры решения прикладных задач применительно к таможенному менеджменту. Весьма своевременно рассматриваются возможности применения инструментов внутреннего аудита как элемента контрольной среды, способствующего повышению эффективности управления.

Статья посвящена актуальной проблеме экономики. Предлагаемые автором рекомендации имеют научную и практическую ценность, могут способствовать развитию таможенных технологий и повышению качества таможенных услуг. Рекомендуем статью Р.Ю. Симионова к публикации в открытой печати.

Гасилов В.В., д.э.н., проф., зав. кафедрой экономики предпринимательства Воронежского государственного архитектурно-строительного университета

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)