

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Нгуен Тхи Ха Ми

ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И АУДИТА В КРУПНЫХ КОРПОРАТИВНЫХ СТРУКТУРАХ

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Мельник Маргарита Викторовна,
доктор экономических наук, профессор

Москва - 2022

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать учёные степени кандидата наук, учёные степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоятся 15 июня 2022 г. в 12:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.106 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 55, Зал заседаний ученых советов.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 200 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Булыга Р.П., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Бариленко В.И., д.э.н., профессор;
учёный секретарь – Герасимова Е.Б., д.э.н., профессор;

члены диссертационного совета:

Банк С.В., д.э.н., профессор;
Богатая И.Н., д.э.н., профессор;
Бычкова С.М., д.э.н., профессор;
Вахрушина М.А., д.э.н., профессор;
Гришкина С.Н., д.э.н., профессор;
Демина И.Д., д.э.н., профессор;
Евстафьева Е.М., д.э.н., доцент;
Казакова Н.А., д.э.н., профессор;
Каширская Л.В., д.э.н., доцент;
Кеворкова Ж.А., д.э.н., профессор;
Королев О.Г., д.э.н., доцент;
Мельник М.В., д.э.н., профессор;
Петров А.М., д.э.н., доцент;
Пласкова Н.С., д.э.н., профессор;
Рожнова О.В., д.э.н., профессор;
Ситнов А.А., д.э.н., профессор.

Автореферат диссертации разослан 04 марта 2022 г.

Учёный секретарь диссертационного совета
Финансового университета Д 505.001.106

Е.Б. Герасимова

I Общая характеристика работы

Актуальность темы исследования. Современная экономическая среда отличается динамичностью и возникновением новых «подрывных инноваций». Изменениям подвержены, в первую очередь, внутренние структуры, поддерживающие функционирование экономических субъектов, в частности, система внутреннего контроля (далее - СВК), направленная в том числе и на обеспечение эффективности и результативности деятельности организации. Несмотря на достаточно большое количество исследований на тему внутреннего контроля (далее – ВК), данный вопрос остается актуальным ввиду необходимости в постоянном развитии и усовершенствовании контрольной функции. Одним из аспектов организации внутреннего контроля является его постановка и осуществление в крупных корпоративных структурах, что связано с такими сложностями, как многоуровневость контроля, территориальное расположение и специфика деятельности организаций, входящих в состав группы компаний.

Значимым трендом начала XXI века является внедрение в стратегию и цели организаций положений концепции устойчивого развития. Недостаточной теоретической проработанностью отличается вопрос усовершенствования элементов внутреннего контроля для обеспечения успешного управления устойчивым развитием в организации, что является ключевым фактором успеха внедрения устойчивого развития в деятельность компании.

В эпоху развития информационных технологий также возникает проблема осуществления контроля в условиях цифровизации деятельности и оценки эффективности существующих автоматических средств контроля, в том числе и общих средств контроля, действующих на уровне корпорации.

Следующий аспект, требующий детального рассмотрения, – это проведение оценки внутреннего контроля. На данный момент в текущей нормативно-правовой базе отсутствует единая методика оценки СВК: не приводятся критерии эффективности компонентов внутреннего контроля.

Часть функций, традиционно возложенных на систему внутреннего контроля, в ряде организаций начала выполнять служба внутреннего аудита,

изначально разработанная как деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленная на совершенствование работы организации. Ввиду недостаточной степени разработанности законодательной базы повсеместно дублирование сфер ответственности внутреннего контроля и внутреннего аудита, что снижает их эффективность.

Таким образом, актуальность темы также обусловлена следующими факторами: отсутствие четкого разделения прав и обязанностей отделов внутреннего контроля и внутреннего аудита, относительная неразвитость функции внутреннего аудита в большинстве экономических субъектов, отсутствие методики по оценке системы внутреннего контроля.

Степень разработанности темы исследования. Теоретические и практические исследования, проводимые в области организации внутреннего контроля и аудита в условиях устойчивого развития, выполнены с учетом положений и выводов, сформулированных российскими и зарубежными учеными.

Теоретические аспекты интеграции устойчивого развития в деятельность экономического субъекта, а также раскрытия в отчетности нефинансовых показателей раскрыты в трудах зарубежных авторов: Porter M.E., Dyllick T., Robert K.W., Parris T.M., Leiserowitz A.A., Friede G., Kramer M., а также в работах отечественных авторов: Ефимова О.В., Бариленко В.И., Басова М.М., Никифорова Е.В., Петров А.М., Шнайдер О.В., Герасимова Е.Б., Растеряев К.О.

Вопросам усовершенствования внутреннего контроля, а также разграничением ответственности внутреннего контроля и внутреннего аудита посвящены работы зарубежных авторов: Sawyer L., Wood D.A., Frigo M. L., а также труды отечественных ученых: Мельник М.В., Егорова И.С., Ветрова И.Ф.

При этом вопрос организации внутреннего контроля и внутреннего аудита (далее – ВК и ВА) в условиях внедрения концепции устойчивого развития недостаточно изучен в научных публикациях. Вместе с тем повышающийся интерес стейкхолдеров к вопросам устойчивого развития, а также возможный конфликт интересов при внедрении данной концепции обуславливают важность разработки соответствующих элементов внутреннего контроля и аудита для

достижения поставленных организацией целей в области устойчивого развития.

Цель исследования состоит в развитии теоретико-методологических основ и разработке предложений по осуществлению внутреннего контроля и внутреннего аудита в рамках внедрения концепции устойчивого развития, а также рекомендаций по проведению оценки внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Для достижения цели исследования поставлены следующие **задачи**:

- рассмотреть существующие теоретические основы организации внутреннего контроля и внутреннего аудита;
- проанализировать нормативно-правовую базу и существующие методики оценки внутреннего контроля и внутреннего аудита;
- разработать модель организации внутреннего контроля и внутреннего аудита, определить основные функции и задачи ВК и ВА на различных этапах внедрения концепции устойчивого развития и дать предложения в области постановки внутреннего контроля и внутреннего аудита в компаниях нефтегазового сектора в рамках перехода к устойчивому развитию;
- разработать методику оценки внутреннего контроля в условиях внедрения устойчивого развития.

Объектом исследования являются система внутреннего контроля и служба внутреннего аудита в крупных корпоративных структурах.

Предметом исследования являются основы организации элементов внутреннего контроля и внутреннего аудита, в том числе направленные на управление устойчивым развитием, а также методы оценки внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Научная новизна исследования содержится в обосновании и развитии теоретических положений организации внутреннего контроля и аудита при внедрении принципов устойчивого развития в крупных корпоративных структурах, а также разработке методики оценки ВК и ВА.

Теоретическая значимость работы заключается в развитии теоретических положений организации внутреннего контроля и аудита с точки зрения перехода к устойчивому развитию. Обоснованные в работе положения и выводы могут быть

использованы для дальнейших научных исследований.

Практическая значимость работы заключается в том, что основные научные положения и рекомендации могут быть использованы на практике компаниями различных отраслей, в частности, нефтегазового сектора. Материалы исследования могут быть использованы в реализации образовательных программ в области внутреннего контроля, аудита и корпоративной социальной ответственности.

Методология и методы исследования. В ходе исследования использованы общенаучные методы познания: системный подход, детализация и обобщение, дедукция и индукция, табличная и графическая интерпретация, логическое соответствие и научная абстракция.

Теоретическая основа исследования. Теоретико-методологической основой исследования выступили научные труды отечественных и зарубежных ученых в области устойчивого развития, корпоративной социальной ответственности, внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Нормативная и информационная база исследования. При проведении исследования была рассмотрена нормативная база в виде Информации Министерства Финансов ПЗ-11/2013, Закона Сарбейнса-Оксли, Директив Евросоюза и других источников. Информационная база также работы представлена международными стандартами в области устойчивого развития, профессиональными стандартами в области внутреннего контроля и внутреннего аудита, а также международными стандартами аудита. Кроме того, использовались материалы научно-практических конференций, исследования международных консалтинговых компаний, диссертационные исследования, материалы периодических изданий по исследуемой тематике, отчетность зарубежных и отечественных организаций, рекомендации российских и зарубежных профессиональных организаций, в том числе Института внутренних аудиторов (далее – ИА), Международной федерации бухгалтеров (далее – IFAC).

Также использовались данные справочной правовой системы «КонсультантПлюс»; научно-исследовательские ресурсы; внутренние

нормативные документы в области внутреннего контроля и внутреннего аудита, отраслевые обзоры нефтегазовой отрасли экономики, а также результаты опросов в области внутреннего контроля и внутреннего аудита.

Область исследования соответствует п. 3.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии», п. 3.9 «Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии», п. 3.12 «Методология применения современных информационных и коммуникационных технологий в области аудита, контроля и ревизии» Паспорта научной специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Положения, выносимые на защиту:

1) Обоснованы методические рекомендации по организации контроля на основе процессного подхода, позволяющие учитывать специфику корпоративных структур, сформировавшихся как группа взаимосвязанных предприятий (С.133-151).

2) На основе анализа тенденций развития современных информационных технологий и цифровизации контрольной функции предложены варианты применения комплекса технологий для целей осуществления внутреннего контроля, определены условия, необходимые для успешного их использования (С.152-159).

3) Сформулированы методические рекомендации по организации внутреннего контроля в условиях перехода к составлению отчетности в формате устойчивого развития (С.160-196).

4) Разработана методика оценки результативности и эффективности внутреннего контроля (С.197-223).

Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования. Результаты работы подтверждаются следующим: использованием научных трудов отечественных и зарубежных авторов в области внутреннего контроля и внутреннего аудита, устойчивого развития, а также фундаментальных теоретических положений, общеметодологической базы, общенаучных методов

познания.

Основные положения и результаты исследования были представлены на следующих конференциях: на Молодежном форуме в рамках XI Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» на тему «Развитие контрольных и аналитических процессов для стратегического управления бизнесом» (Москва, Финансовый университет, 13 декабря 2019 года); на XXIX Международной научно-практической конференции «Наука и образование: сохраняя прошлое, создаём будущее» (г. Пенза, МЦНС «Наука и Просвещение», 10 сентября 2020 года); на III Международной научно-практической конференции «Бухгалтерский учет как информационное обеспечение управления: вчера, сегодня, завтра» (Москва, Финансовый университет, 19 ноября 2020 года); на XII Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» на тему «Цифровая трансформация учетно-контрольных и аналитических процессов бизнеса» (Москва, Финансовый университет, 10 декабря 2020 года).

Материалы исследования используются Группой компаний «Кухня без границ», в частности, используется методика организации многоуровневого внутреннего контроля. По материалам исследования внедрена модель распределения обязанностей по осуществлению внутреннего контроля, позволяющая существенно повысить эффективность контрольной функции. Используется описанная в исследовании методика оценки внутреннего контроля. Предложенные решения исследования способствуют развитию компании.

Результаты исследования используются в практической деятельности ООО «АФ «Урок», в частности, предложения по оценке результативности и эффективности внутреннего контроля используются при проведении аудиторских проверок коммерческих организаций различного профиля. Ряд предложений по совершенствованию системы внутреннего контроля используются в консультационной деятельности фирмы.

Материалы исследования применяются в практической деятельности ООО «Аудит и консультирование», в частности предложения по аудиту отчетности,

составленной в формате устойчивого развития. Ряд предложений и рекомендаций по совершенствованию организации системы внутреннего контроля используются при оценке мероприятий по развитию контрольных процессов в экономических субъектах.

Материалы диссертации используются Департаментом аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета в преподавании учебной дисциплины «Внутренний контроль».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. Основные положения и результаты исследования отражены в 7 работах общим объемом 5,55 п.л. (авторский объем 5,54 п.л.), в том числе 5 работ общим объёмом 4,39 п.л. (авторский объем 4,38 п.л.) опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Структура и объём диссертации обусловлены целью, задачами и логикой исследования. Текст диссертации изложен на 278 страницах и включает введение, три главы, заключение, список литературы из 191 наименования и 1 приложение. Текст диссертации содержит 44 таблицы и 19 рисунков.

II Основное содержание работы

Основные положения исследования содержат следующие элементы научной новизны.

Обоснованы методические рекомендации по организации контроля на основе процессного подхода, позволяющие учитывать специфику корпоративных структур, сформировавшихся как группа взаимосвязанных предприятий.

На основании анализа существующей практики осуществления внутреннего контроля и аудита можно выделить в качестве одного из наиболее актуальных,

вопрос их многоуровневой организации: в условиях расширения деятельности возникает проблема постановки эффективного внутреннего контроля и внутреннего аудита, охватывающего все аспекты деятельности. На основе определения «процесс», приведенного в стандарте системы менеджмента качества ISO 9001:2000, уточнено определение процессного подхода к организации внутреннего контроля: формирование СВК в разрезе целенаправленных взаимосвязанных последовательностей действий, использующих ресурсы организации (сотрудники, оборудование) и управляемых (с помощью правил и владельцев бизнес-процессов) с целью преобразования входов (информации, товарно-материальных ценностей) в выходы (качественно новые или модифицированные данные и объекты).

Рассмотрены основные проблемы, возникающие при использовании процессного подхода к организации внутреннего контроля в крупных корпоративных структурах, одной из которых является необходимость в многоуровневой организации внутреннего контроля. Определены критерии для распределения полномочий и обязанностей по осуществлению контроля между различными уровнями организации, что представлено на рисунке 1.



Источник: составлено автором.

Рисунок 1 – Схема по определению уровня осуществления контроля

Одновременно с этим отмечено, что, в основном, организация управления и контроля за бизнес-процессами соответствуют друг другу: обычно за осуществление внутреннего контроля ответственен владелец бизнес-процесса и его участники. Однако, вне зависимости от уровня централизации бизнес-процессов внутренний контроль также должен осуществляться и руководством на уровне группы компаний, в особенности в отношении стратегически важных процессов. Распределение обязанностей по внутреннему контролю между руководством или отделами на уровне группы и региональным, сегментным руководством при применении децентрализованной модели также является важным вопросом.

Разработана последовательность действий и критерии для разделения обязанностей между сотрудниками различных уровней:

1) Определение степени вовлечения руководства на уровне группы во внутренний контроль.

Для целей определения бизнес-процессов или подпроцессов, требующих большего вовлечения руководства на уровне группы, следует исходить из следующих критериев:

– Риски, связанные с бизнес-процессом. Нередко управление бизнес-процессом происходит децентрализованно, однако некоторые этапы процесса контролируются руководством управляющей компании. Это вызвано тем, что с данными этапами связан повышенный риск, реализация которого имеет существенный негативный эффект на состояние организации.

– Взаимосвязь с другими областями деятельности организации. Выявление недостатков в некоторых бизнес-процессах возможно путем анализа данных, полученных из других областей деятельности организации, к примеру, путем проведения бенчмаркинга подразделений. Подобной информацией руководство на уровне сегментов и регионов не обладает, в связи с чем целесообразно проведение контроля именно на уровне управляющей компании либо обособленного отдела.

2) Определение действий на уровне группы.

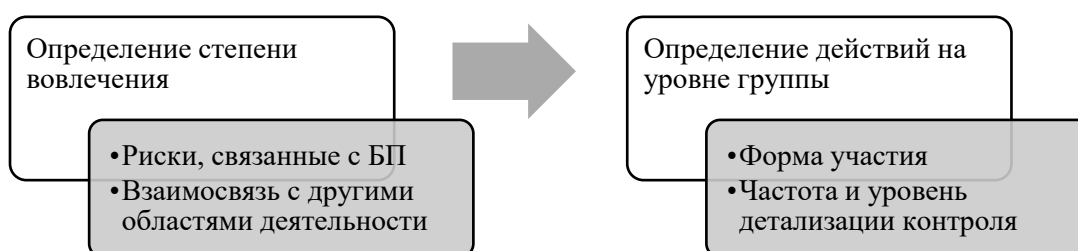
В отношении выделенных бизнес-процессов, требующих большего вовлечения на уровне группы, определяется перечень действий, которые

необходимо выполнить на уровне группы. Рассмотрению подлежат следующие вопросы:

– Форма участия. Вовлечение субъекта внутреннего контроля на уровне группы возможно в 2 формах: исполнитель (субъект внутреннего контроля на уровне группы принимает активное участие в постановке контрольной среды, оценке рисков и процедурах внутреннего контроля: разрабатывает локальные акты, осуществляет сбор и анализ информации для оценки рисков, составляет матрицу рисков и формирует перечень контрольных действий); проверяющий (субъект внутреннего контроля на уровне группы проверяет достаточность процедур внутреннего контроля и эффективность контрольной среды, рассматривает отчеты о проведении контрольных действий и дает оценку эффективности бизнес-процессов). Участие на уровне группы в модели «Проверяющий» заключается в проведении оценки внутреннего контроля, в то время как в модели «Исполнитель» субъект внутреннего контроля на уровне группы принимает участие в постановке элементов «Контрольная среда», «Оценка рисков», «Процедуры внутреннего контроля» и «Информация и коммуникация». Выбор той или иной модели участия связан с такими факторами, как квалификация субъектов внутреннего контроля на уровне отдельных компаний, регионов и сегментов, возможность стандартизации правил, наличие и состав выявленных недостатков внутреннего контроля.

– Частота и уровень детализации контроля. Транзакционные контроли делегируются руководителям низшего звена и рядовым сотрудникам, периодические контроли осуществляются на более высоком уровне управления.

Таким образом, схема распределения обязанностей между субъектами внутреннего контроля на уровне группы и более низкими уровнями представлена на рисунке 2:



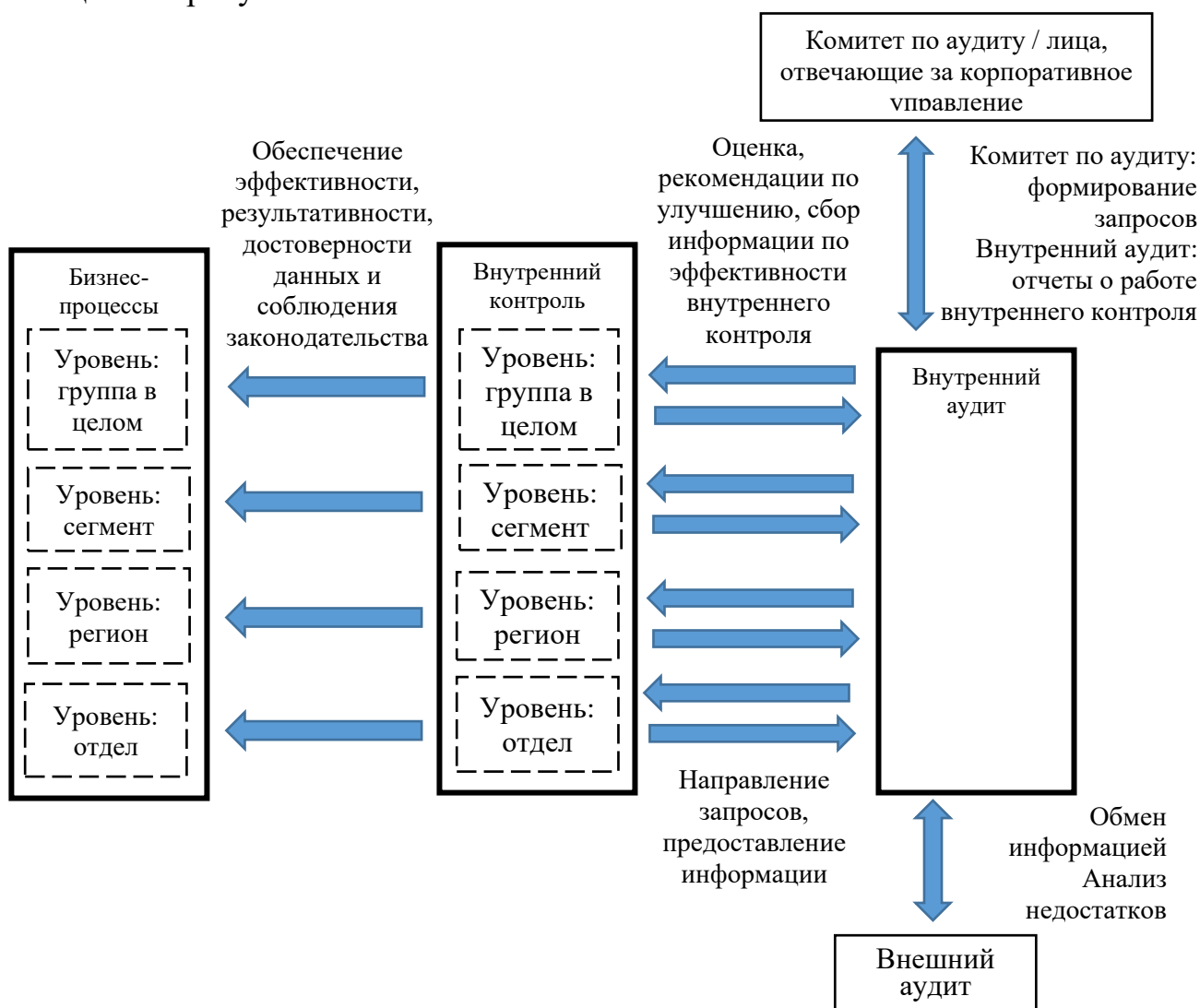
Источник: составлено автором.

Рисунок 2 – Распределение обязанностей между уровнями управления

Одним из факторов, обеспечивающих эффективную организацию многоуровневого внутреннего контроля, является внутренний аудит. В крупных корпоративных структурах утверждается роль внутреннего аудита как связующего звена между различными уровнями организации. Таким образом, в условиях деятельности группы компаний функции внутреннего аудита будут заключаться в следующем:

- осуществление оценки внутреннего контроля на различных уровнях организации в виде плановых и внеплановых проверок, сбор и анализ недостатков внутреннего контроля, разработка рекомендаций по их устранению;
- сопоставление деятельности по внутреннему контролю в различных подразделениях группы, выявление лучших практик и формирование по итогам проведенного анализа отчетов с рекомендациями комитету по аудиту;
- взаимодействие с объектами аудита на всех уровнях управления в форме проверок и консультаций с целью выявления нарушений или рычагов оптимизации;
- взаимодействие с другими подразделениями (отдел безопасности, юридический и налоговый отдел и прочие поддерживающие службы) для выявления недостатков внутреннего контроля;
- взаимодействие с высшим руководством для определения наиболее приоритетных областей контроля и периодического обновления оценки соответствия внутреннего контроля стратегии, целям и задачам организации;
- формирование рекомендаций, помогающих субъектам внутреннего контроля при разработке новых регламентов и стандартов;
- проверка соблюдения единства методологической базы в группе: анализ внутренних документов в различных подразделениях, проверка соблюдения общих стандартов и политик, формирование отчетов с рекомендациями по устранению выявленных несоответствий в подходах к управлению и внутреннему контролю в компонентах группы;
- взаимодействие с внешним аудитом. Важность коммуникации с внешними аудиторами заключается в том, что по итогам внешнего аудита нередко

выявляются недостатки внутреннего контроля. Результаты внешнего аудита являются информационной базой для проведения оценки внутреннего контроля, и необходимо наличие органа внутри группы, связывающего итоги внешнего аудита с действиями группы по усовершенствованию внутреннего контроля. В функции внутреннего аудита должен входить анализ отчетов и рекомендаций внешнего аудитора, разработка и проведение при необходимости дополнительных процедур для оценки эффекта недостатка внутреннего контроля на деятельность группы, взаимодействие с высшим руководством и субъектами внутреннего контроля для разработки плана в отношении выявленного недостатка. Схему взаимодействия внутреннего контроля, внутреннего аудита и других компонентов группы обобщена на рисунке 3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3 – Схема работы внутреннего контроля и внутреннего аудита

На основе анализа тенденций развития современных информационных технологий и цифровизации контрольной функции предложены варианты применения комплекса технологий для целей осуществления внутреннего контроля, определены условия, необходимые для успешного их использования.

Рассмотрены возможности по применению цифровых технологий во внутреннем контроле в разрезе элементов СВК, выделенных в концепции COSO:

1) Контрольная среда:

– Роботизация позволяет компаниям направлять свободные человеческие ресурсы на решение более важных вопросов, в том числе и стратегических задач, либо оптимизировать расходы путем сокращения работников.

– Организация дистанционной работы с помощью облачных технологий и мобильных устройств, позволяющая работникам выполнять трудовые обязанности из разных точек доступа.

2) Оценка рисков:

– Автоматизация расчетов позволяет снизить уровень неотъемлемого риска, связанного с выполнением рутинной работы.

– Расширение возможностей анализа данных, что позволит своевременно выявлять риски, в том числе с помощью прогнозной аналитики определять тренды.

– Более точное определение влияния и вероятности рисков, например, с помощью имитационного моделирования или пространственного и статистического анализа.

3) Процедуры внутреннего контроля:

– Документальное оформление: ведение электронного документооборота, введение шаблонов для документов.

– Подтверждение соответствия документа с другими документами либо с установленными требованиями: внедрение автоматических контролей по соблюдению требований.

– Санкционирование сделок и операций: электронное согласование договоров и операций.

– Сверка данных: автоматическая сверка данных из разных блоков учета.

– Разграничение полномочий: составление базы данных с возможностью аналитики по таким категориям как «срок пребывания в должности», «задачи, в которых сотрудник выступает в роли исполнителя», «задачи, в которых сотрудник выступает в роли субъекта контроля».

– Контроль фактического наличия и состояния, ограничение доступа: датчики измерения, установленные на объектах производства, обеспечивают возможность удаленного контроля за наличием и состоянием товарно-материальных ценностей, установка охранных систем, в том числе систем видеонаблюдения.

– Надзор за достижением поставленных целей: построение комплексных систем (ERP, MES, АСУТП), предоставляющих пользователям информацию о производственных операциях, ведущихся на предприятиях, в оперативном режиме.

4) Информация и коммуникация: использование в работе организации электронных баз данных, облачных технологий сокращает расходы на хранение бумажных носителей, а также обеспечивает быстрый доступ к требуемой информации без необходимости личного присутствия в офисе. Возникновение новых каналов коммуникации (видео- и аудиоконференции, чаты) способно ускорить процесс взаимодействия внутри компании, а также упростит процедуру ознакомления сотрудников с регламентами и другими локальными актами. Создание платформ по электронному обучению сократит расходы организации на проведение очных тренингов (расходы на аренду или содержание помещений для тренингов, на еду и прочее), а также обеспечит «гибкость» в прохождении обучения ввиду возможности переноса сроков.

5) Мониторинг: основным преимуществом цифровизации с точки зрения проведения мониторинга внутреннего контроля является возможность отслеживания в режиме реального времени, что существенно сокращает время между возникновением факта нарушения и его выявлением. Также автоматические контроли оставляют «следы» в системе в виде отметок об открытии или изменении

данных в соответствующих регистрах. Повышение эффективности мониторинга достигается также за счет использования предиктивных технологий, прогнозирующих возникновение отклонений.

В то же время, наряду с очевидными преимуществами, внедрение новых технологий связано с новыми рисками деятельности, для предотвращения и устранения которых необходимы соответствующие изменения в организации системы внутреннего контроля. Рассмотрены основные недостатки цифровизации и предложены меры внутреннего контроля, направленные на их митигирование:

1) Конфиденциальность данных и надежность технологий.

Одной из ключевых проблем, связанных с развитием информационных технологий, является утечка конфиденциальных взломов и сбой в работе систем. Помимо решений в технической области (разработка антивирусов и других программ защиты данных, резервное копирование) снижению данного риска способствуют следующие изменения в СВК:

- периодическая оценка риска путем симуляции атак и моделирования чрезвычайных ситуаций;
- проведение обучающих мероприятий для сотрудников;
- формирование ответственности за безопасность данных и негативного отношения к недобросовестным действиям на уровне корпоративной культуре;
- ограничение доступа к конфиденциальной информации, своевременное обновление списка и отслеживание активности пользователей с неограниченными правами доступа (администраторы, разработчики);
- организация канала коммуникации для сообщений об утечке информации или сбоях в работе информационных систем;
- проведение периодического анализа динамики показателей для выявления потенциальных сбоев в системе;
- дублирование на бумажном носителе наиболее важных документов.

2) Нехватка высококвалифицированных специалистов.

Для целей снижения негативного влияния данного фактора на деятельность компании следует внедрить следующие изменения в СВК:

- введение программ повышения квалификации и обучения персонала новым технологиям, систематическая оценка уровня компетентности работников;
- внесение изменений в кадровую политику: повышение требований к кандидатам, внедрение в систему оценки сотрудников показателей, связанных с навыками использования релевантных цифровых технологий;
- ведение статистики некорректного использования технологий;
- формирование на уровне корпоративной культуры стремления работников к профессиональному росту и передаче знаний;
- формирование вовлеченности сотрудников в процесс трансформации, например, путем создания конкурсов по предложению инновационных идей и мероприятий, посвященных цифровизации;
- обеспечение коммуникации и обмена опытом между работниками;
- составление регламентов по работе с цифровыми технологиями.

3) Ненадлежащее отношение персонала к нововведениям.

Зачастую сотрудники компании негативно относятся к изменениям в привычных процессах и проявляют недостаточную мотивацию к использованию новых технологий. Основные меры относятся к контрольной среде предприятия и включают в себя: изменения в кадровой политике; проведение обучения с объяснением необходимости цифровой трансформации и возможностей оптимизации бизнес-процессов; приверженность инновациям на личном примере руководства, проведение мероприятий по цифровой трансформации; цифровизация в повседневных условиях для приобщения персонала к новым технологиям; формирование канала коммуникации для предложений по усовершенствованию и для сбора отзывов об использовании новых технологий.

4) Неудовлетворительные результаты проектов по внедрению цифровых технологий.

Для снижения вероятности возникновения случаев превышения расходов на имплементацию технологии над пользой от ее использования особенно важна работа следующих элементов внутреннего контроля: контроль за точностью

выполнения расчетов и надежностью источников данных; утверждение планов на внедрение технологий руководством соответствующего уровня; участие в разработке плана лиц, имеющих достаточные компетенции; сверка затрат, отраженных в сметах или других документах, с рыночными ценами или другими независимыми источниками информации.

Разработаны методические рекомендации по организации внутреннего контроля в рамках перехода к устойчивому развитию.

Существует необходимость в систематизации процесса перехода к устойчивому развитию и созданию общей модели, которая может использоваться для имплементации концепции устойчивого развития в деятельность экономического субъекта. В данном случае система контроля выполняет ряд функций:

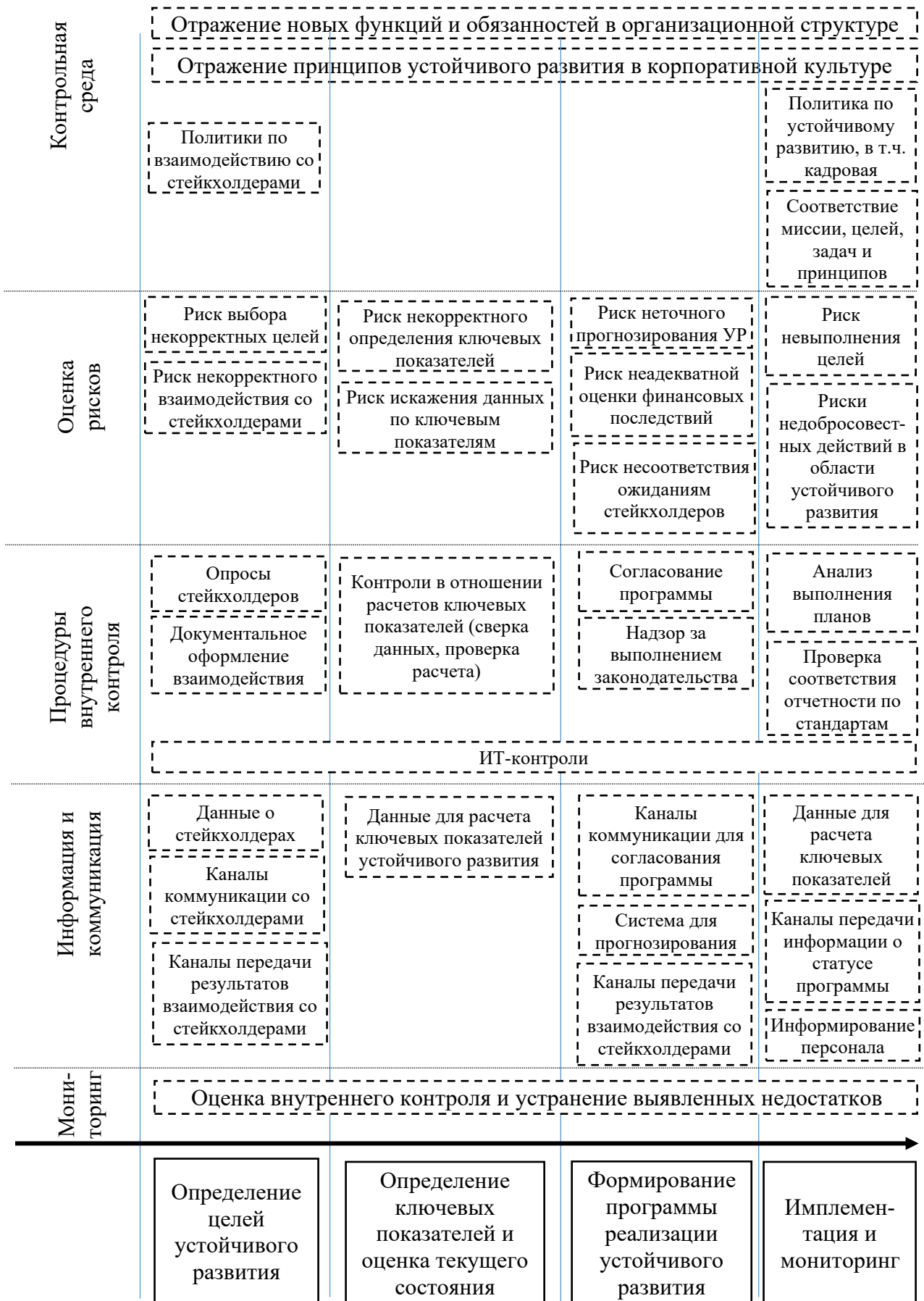
– координирующая: на систему внутреннего контроля возложены важнейшие задачи, как выбор надлежащей структуры управления, оценка компетентности различных отделов в решении проблем, разделение задач между подразделениями организации;

– информационная: корпоративная культура, стандарты деятельности организации создают надлежащее отношение сотрудников к вопросам устойчивого развития. Следующим аспектом является информирование о результатах: информационные системы содержат данные, важные для анализа эффективности принятых мер в области устойчивого развития;

– регулирующая: система внутреннего контроля регулирует деятельность экономического субъекта в области устойчивого развития, устанавливая правила и бенчмарки и обеспечивая их выполнение;

– посредническая: в ходе оценки рисков организация проводит анализ стейкхолдеров и их потребностей, а также определяет потенциальное влияние несоответствия деятельности организации ожиданиям заинтересованных сторон.

Обобщенная схема по организации внутреннего контроля в условиях интеграции концепции устойчивого развития представлена на рисунке 4.



Источник: составлено автором.

Рисунок 4 – Организация внутреннего контроля при интеграции устойчивого развития

Функции внутреннего аудита в рамках деятельности по обеспечению устойчивого развития заключаются в следующем:

1) Оценка эффективности взаимодействия со стейкхолдерами и формирование рекомендаций по улучшению коммуникации.

Роль внутреннего аудита в данном случае заключается в определении того, насколько эффективно организация осуществляет: оценку степени влияния и выявление запросов стейкхолдеров; учет требований заинтересованных сторон в планы; анализ уровня удовлетворенности стейкхолдеров.

2) Оценка эффективности процесса выбора направлений устойчивого развития.

Основываясь на ожиданиях заинтересованных сторон и других факторах, организация определяет ключевые направления устойчивого развития. В задачи внутреннего аудита на данном этапе входит:

- оценка полноты учета факторов при выборе направлений устойчивого развития: при принятии решения должны также учитываться и финансовые возможности, отраслевая специфика, действия конкурентов и т.д.;

- оценка соответствия направлений устойчивого развития потребностям стейкхолдеров;

- оценка надлежащего характера ключевых нефинансовых показателей эффективности и методики их расчета.

3) Оценка эффективности процесса целеполагания и прогнозирования в области устойчивого развития.

- оценка вовлечения соответствующих подразделений в процесс формирования стратегии и плана по устойчивому развитию;

- оценка корректности допущений, использованных при прогнозировании будущих результатов;

- оценка соответствия планируемых показателей ожиданиям стейкхолдеров;

- оценка достаточности запланированных мероприятий в отношении выбранных ключевых направлений устойчивого развития;

- оценка полноты учета факторов окружающей среды при прогнозировании

показателей.

4) Оценка скоординированности деятельности в области устойчивого развития подразделений организации.

В рамках обеспечения устойчивого развития необходимо взаимодействие различных подразделений организации, как с точки зрения регионального, так и функционального разделения.

Также взаимодействие в рамках деятельности по устойчивому развитию подразумевает и коммуникацию между основными и вспомогательными подразделениями: к примеру, между производственным и финансовым отделом.

Следующим направлением оценки является анализ коммуникации подразделений с высшим руководством: для эффективной реализации программы устойчивого развития необходимо сотрудничество подразделений, обладающих более детальной информацией в определенной области, с высшими органами управления, имеющими общее представление о деятельности всей организации.

5) Оценка и выработка предложений по усовершенствованию процессов контроля за выполнением программы по устойчивому развитию.

– выборочная проверка бизнес-процессов, связанных с выполнением пунктов программы устойчивого развития;

– анализ эффективности устранения недостатков, связанных с контролем деятельностью в области устойчивого развития;

6) Оценка эффективности процесса подготовки отчетности в области устойчивого развития.

Для предоставления гарантий в отношении достоверности данной отчетности внутренний аудитор может проводить такие процедуры, как: анализ процесса составления отчетности, наблюдение за составлением отчетности, тестирование показателей отчетности.

Разработана методика оценки внутреннего контроля.

Эффективное функционирование системы внутреннего контроля невозможно без ее мониторинга, задачей которого является оценка эффективности и результативности, а также формирования и внедрения мер по

усовершенствованию СВК. В условиях внедрения концепции устойчивого развития в деятельность организации особенно важно своевременное выявление недостатков внутреннего контроля и последующая доработка элементов СВК. Тем не менее, устойчивое развитие неразрывно связано с текущей деятельностью организации, соответственно, невозможно провести сделать вывод об эффективности внедрения устойчивого развития без проведения оценки системы внутреннего контроля в целом по всем аспектам деятельности.

Предложена методика по оценке дизайна внутреннего контроля на основе балльной системы в соответствии с выделенными критериями. Методика основана на концепции COSO и предполагает оценку дизайна и операционной эффективности в разрезе компонентов, выделенных указанной концепцией. В качестве критериев оценки внутреннего контроля в разрезе компонентов СВК выделены:

- контрольная среда: соответствие организационной структуры и внутренних документов деятельности организации, релевантность и полнота принципов и стандартов, ответственность и поведение;

- оценка рисков: полнота и релевантность выявленных рисков, точность оценки рисков, своевременность выявления рисков, соответствие риск-аппетиту стейкхолдеров и стратегии компании, полнота рассмотрения рисков;

- процедуры внутреннего контроля: полнота покрытия рисков и отсутствие дублирующихся процедур, релевантность, своевременность, уровень исполнителей, подверженность ошибке, правильность и понятность описания;

- информация и коммуникация: надежность, систематизированность и надлежащий уровень детализации, релевантность и своевременность;

- мониторинг: информирование о результатах оценки внутреннего контроля исполнителей, донесение результатов оценки внутреннего контроля до лиц, уполномоченных на устранение недостатка и ответственных за постановку и поддержание эффективной системы внутреннего контроля, реагирование на выявленные недостатки внутреннего контроля.

По итогам проведения оценки отдельных компонентов внутреннего контроля формируется общий рейтинг СВК, рассчитанный на основании среднего значения по каждому из компонентов. Результаты общей оценки внутреннего контроля носят по большей части информативный характер, так как для принятия мер по устранению недостатков следует рассматривать результаты оценки по отдельным компонентам внутреннего контроля.

III Заключение

Развитие внутреннего контроля неразрывно связано с изменениями в деятельности организации, в связи с чем необходимо адаптировать работу СВК в соответствии с новыми трендами в развитии бизнеса. В условиях стремительного развития технологий и возрастающего внимания к устойчивому развитию происходит активная разработка соответствующих концепций и стандартов. В то же время, вопрос организации внутреннего контроля в меняющихся условиях деятельности подлежит более тщательному рассмотрению.

В ходе исследования выявлены проблемы, связанные с организацией и оценкой внутреннего контроля, и предложены следующие рекомендации:

– Сформированы рекомендации по постановке многоуровневой СВК в рамках процессного подхода к организации внутреннего контроля. Разработаны критерии для разделения обязанностей между различными уровнями организации: стратегическая важность бизнес-процесса или подпроцесса; возможности информационной системы по детализации и документации данных; количество операций, осуществляемых в рамках бизнес-процесса; специфичность и однотипность операций; существенность операций; философия управления руководства и требования стейкхолдеров; взаимодействие между отделами организации для осуществления бизнес-процесса.

– Рассмотрены основные возможности внедрения цифровых технологий в разрезе элементов внутреннего контроля, выделенных в концепции COSO.

Проанализированы основные риски, возникающие при цифровизации внутреннего контроля, и предложены решения по их митигированию.

– Сформулированы основные функции внутреннего контроля и предложены методические рекомендации по организации внутреннего контроля в условиях перехода к устойчивому развитию. В исследовании определены ключевые изменения, требуемые в связи с внедрением принципов устойчивого развития, в разрезе компонентов внутреннего контроля согласно концепции COSO. Методические рекомендации также даны в отношении каждого этапа перехода к устойчивому развитию, начиная с определения приоритетных целей устойчивого развития и заканчивая имплементацией соответствующих мер, на примере организации нефтегазового сектора.

– Предложена методика оценки внутреннего контроля в разрезе компонентов внутреннего контроля, основанная на ключевых критериях эффективности каждого компонента. Определены основные источники информации для проведения оценки внутреннего контроля, а также рассмотрены возможные причины возникновения недостатков внутреннего контроля по анализируемым критериям.

IV Список работ, опубликованных по теме диссертации

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,
определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. Нгуен, Т.Х.М. Критерии оценки системы внутреннего контроля на примере бизнес-процесса «Закупки» / Т.Х.М. Нгуен // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2020. – № 1. Том 1 (97). – С. 129-135. – ISSN 2227-3891.

2. Нгуен, Т.Х.М. Организация внутреннего контроля в условиях дистанционной работы / Т.Х.М. Нгуен // Научно-практический, теоретический

журнал «Экономика и управление: проблемы, решения». – 2020. – № 8. Том 3 (104). – С. 73-79. – ISSN 2227-3891.

3. Нгуен, Т.Х.М. Влияние цифровизации на организацию системы внутреннего контроля / Т.Х.М. Нгуен // Проблемы экономики и юридической практики. – 2021. – № 2. Том 17. – С. 145-149. – ISSN 2541-8025.

4. Нгуен, Т.Х.М. Организация контрольной среды в условиях устойчивого развития предприятия / Т.Х.М. Нгуен // Учет. Анализ. Аудит. – 2021. – № 3. Том 8. – С. 48-56. – ISSN 2408-9303.

5. Нгуен, Т.Х.М. Применение положений концепций COSO и COBIT при организации внутреннего контроля / Т.Х.М. Нгуен // Аудитор. – 2021. – № 5 (314). – С. 15-23. – ISSN 1998-0701.

Публикации в других научных изданиях:

6. Нгуен, Т.Х.М. Сравнительная характеристика принципов организации внутреннего аудита и внутреннего контроля / Т.Х.М. Нгуен // Colloquium-journal. – 2019. – № 13 (37). – С. 256-259. – ISSN 2520-6990. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://www.colloquium-journal.org/wp-content/uploads/2019/06/Colloquium-journal-1337-chast-10.pdf> (дата обращения: 25.06.2019).

7. Нгуен, Т.Х.М. Оценка внутреннего контроля на примере процесса «движение основных средств» / Т.Х.М. Нгуен // Учет и контроль. – 2020. – № 3. – С.19-27. – ISSN 2415-7783. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=42519769> (дата обращения: 10.03.2021).