

Оглавление

Введение	7
ГЛАВА 1. ЧТО ТАКОЕ КОРПОРАТИВНЫЙ КОНТРОЛЬ?	12
1.1. Корпоративный контроль и его основные направления	12
1.2. Исторические предпосылки и современное нормативное регулирование корпоративного контроля	16
1.3. Международная практика: модель трех линий защиты, концепция GRC	23
1.4. Как распределить контрольные функции в компании. Составляем «Карту гарантий»	32
1.5. Совет директоров как орган стратегического управления и надзора. Ответственность членов совета директоров	38
ГЛАВА 2. ВНУТРЕННИЙ АУДИТ	47
2.1. Определение, цели и задачи внутреннего аудита. Гарантии и консультации	47
2.2. Организация внутреннего аудита в компании. Создавать ли отдельное структурное подразделение?	54
2.3. Регламентация деятельности внутреннего аудита	61
2.4. Основные процессы внутреннего аудита	64
2.5. Планируем деятельность подразделения внутреннего аудита	65
2.5.1. Составляем модель внутреннего аудита	69
2.5.2. Выбор объектов для включения в план проведения внутреннего аудита	72
2.6. Подготовка к внутренней аудиторской проверке	76
2.6.1. Требования стандартов и методических рекомендаций в части предварительной оценки рисков	78
2.6.2. Подход к предварительной оценке рисков объекта аудита	79

2.6.3. Сбор и анализ информации об объекте внутреннего аудита	80
2.6.4. Анализ рисков объекта внутреннего аудита. Составляем карту рисков	81
2.6.5. Разработка и утверждение программы проверки	83
2.7. Проведение внутренней аудиторской проверки, аудиторские процедуры.....	90
2.7.1. Рекомендации по разработке критериев и порядку оценки СУР, СВК и КУ.....	94
2.8. Оформление результатов проверки и информирование должностных лиц компании.....	99
2.9. Проведение последующего мониторинга принятия должных мер по итогам аудита.....	101
2.10. Отчетность о результатах деятельности подразделения внутреннего аудита	105
2.11. Контроль качества и оценка деятельности подразделения внутреннего аудита	106
2.11.1. Рекомендации по выбору ключевых показателей эффективности для подразделения внутреннего аудита.....	115
2.12. Параметры оптимизации деятельности подразделения внутреннего аудита	120
2.12.1. Как измерить «полезность» внутреннего аудита?	124
Заключение	127
<i>Приложение 1. Пример составления карты гарантий</i>	<i>129</i>
<i>Приложение 2. Рекомендации Кодекса корпоративного управления по организации СУРиВК, а также функции внутреннего аудита</i>	<i>131</i>
Глоссарий.....	141
Список литературы	148
Об авторах.....	154

Аннотация

В современных экономических условиях особое значение приобретает корпоративный контроль — функция корпоративного управления, которая представляет собой совокупность осуществляемых в периметре компании или холдинга процедур контроля, надзора и мониторинга функционирования соответствующего объекта для обеспечения достижения компанией своих целей. Участниками корпоративного контроля являются все работники и органы управления компании и холдинга, он охватывает все сферы и уровни корпоративного управления.

Серия книг «Корпоративный контроль» посвящена концепции корпоративного контроля в целом, а также теории и практике построения отдельных его форм, таких как внутренний аудит, система внутреннего контроля, система управления рисками, функция комплаенс, общественный контроль, которые каждый по своему направлению выступают своего рода индикаторами, способствующими принятию взвешенных решений и достижению целей компании.

Первая книга серии включает общую концепцию корпоративного контроля, в том числе распределение ролей в корпоративном контроле, функций его субъектов, описание современной деловой практики (концепции GRC (governance, risk management, compliance), «трех линий защиты»), а также посвящена внутреннему аудиту: его целям и задачам, роли в принятии управленческих решений, организации эффективной работы подразделения внутреннего аудита и др. В частности, описаны передовые и эффективные инструменты, используемые в работе внутреннего аудита.

Благодарность

Авторы выражают благодарность Ольге Феликсовне Образцовой за предоставленную возможность использования ее публикаций в настоящем издании.

Ольга Феликсовна Образцова, член Некоммерческого партнерства «Институт внутренних аудиторов», дипломированный внутренний аудитор (CIA), член Ассоциации присяжных бухгалтеров США (CPA), почетный член Ассоциации сертифицированных бухгалтеров Великобритании (FCCA), член российской Ассоциации независимых директоров.

Введение

Трест можно разбить только изнутри.

О'Генри. Трест, который лопнул

Для любой компании, будь она транснациональной корпорацией или субъектом малого бизнеса, важно гармонично развивать все элементы управления для достижения ее основной цели — выполнения заложенной миссии (от лат. *missio* — поручение; четкое определение ключевых причин существования организации и главных направлений и сфер ее деятельности).

Роль миссии заключается в том, что она согласует друг с другом ожидания и интересы сотрудников, руководства компании с покупателями, поставщиками и другими заинтересованными сторонами.

В узком понимании миссия подразумевает утверждение о том, для чего существует компания, в широком — это предназначение, философия и смысл существования компании. Философия определяет убеждения, ценности и принципы, согласно которым организация планирует вести свою деятельность. Предназначение означает, что организация действует определенным образом для достижения желаемого статуса компании.

К примеру, миссия Starbucks — «вдохновлять и питать дух — каждого человека, с каждой чашкой кофе, каждый день, в любом месте». Говард Бехар, экс-президент Starbucks International, в книге «Дело не в кофе. Корпоративная культура Starbucks» так описывал основную идею компании: «Бизнес Starbucks — это обслуживание людей, а не клиентов», «Наш бизнес — это люди, которым мы подаем кофе, а не кофе, который мы подаем людям» [33].

Билл Макдермотт, глава компании SAP, анонсируя в мае 2016 года новое направление партнерства Apple и SAP по объединению средств облачной платформы SAP HANA и SAP S/4HANA с возможностями мобильной платформы iOS, так обозначил

миссию партнеров: «Apple и SAP обладают общей миссией: формировать будущее, открывать новые способы работы и улучшать жизнь людей» [57]. Миссия Amazon — «организовать онлайн-площадку, на которой каждый покупатель сможет найти и приобрести желаемое» [58]. Миссия Nike — «Доносить вдохновение и инновации до каждого спортсмена* в мире» (*Если у Вас есть тело — значит Вы спортсмен)» [59]. Мобильные ТелеСистемы (МТС) — «Мы верим, что жизнь — пространство возможностей для всех. И в каждом человеке с самого рождения заложен потенциал эти возможности реализовать. Во благо себе и миру вокруг. Мы верим, что каждый человек — это потенциальный герой, который может принять любой вызов и совершить задуманное. Пусть окружающий мир переменчив, и пусть каждый день преподносит новые сюрпризы, в обстоятельствах меняющегося мира МТС дает каждому человеку уверенность, помогает ему раскрыть свой потенциал и двигаться навстречу новым перспективам. МТС — это источник возможностей. Ты знаешь, что можешь!» [60].

В позитивных, негативных и даже нейтральных условиях, диктуемых рыночной экономикой и другими обстоятельствами, для компании остается важнейшим достичь своих целей, реализовать поставленные задачи. Это означает, что компания должна соответствовать современным требованиям, понимать свою позицию в общей структуре хозяйствования (в отрасли, экономике в целом), свои возможности и риски.

Мощный инструмент для сохранения жизнеспособности компании — корпоративный контроль, который сегодня является динамично развивающейся функцией корпоративного управления, приобретает новые направления и виды.

Корпоративное управление, согласно Кодексу корпоративного управления, — это система взаимоотношений между исполнительными органами общества (компания), его советом директоров, акционерами (участниками) и другими заинтересованными сторонами для определения целей общества и средств достижения этих целей, а также обеспечения эффективного контроля за дея-

тельностью общества со стороны акционеров (участников) и других заинтересованных сторон.

Учитывая, что управление в широком смысле включает два ключевых элемента: делегирование и контроль, контрольная сторона функции управления является ее неотъемлемой частью, про которую часто забывают, но именно она гарантирует с разумной долей вероятности достижение целей организации.

Корпоративный контроль подразумевает не только (и не столько) контроль над дочерними и зависимыми обществами со стороны материнской или управляющей компании, он охватывает все сферы и уровни корпоративного управления, его участниками являются все работники, подразделения, органы управления компании и холдинга. При этом организационно-правовая форма и корпоративная структура компании предопределяет порядок и форму взаимоотношений собственников, менеджмента и других субъектов управления.

Степень «жесткости» контроля зависит от доверия вышестоящего уровня управления к нижестоящему. Усиленный контроль при низкой степени доверия требует дополнительных затрат на его поддержание, тогда как недостаточность контроля при необоснованном доверии может привести к потерям от мошенничества и ошибок. Доверие и контроль должны быть уравновешены, при этом в каждом конкретном случае необходимо определить их оптимальное соотношение.

Почему же современное экономическое сообщество делает такую большую ставку на инструмент корпоративного контроля? Почему уже невозможно полагаться на саморегулирование экономических субъектов или на жесткий государственный контроль? Более того, само государство и даже межгосударственные институты задают стандарты формализованного корпоративного контроля, ставят перед ним цель, декларируют принципы его построения, таким образом выказывая прямую заинтересованность в его эффективности.

Ответ на эти вопросы дает нам история кризисных явлений в экономике и анализ их причин. И если исключить политические

факторы в экономике в целом и отдельных секторах, такие как войны, протекционизм, введение санкций и прочее, то зачастую, в сухом остатке мы увидим мошеннические действия, финансовые пирамиды, невыполнение обязательств перед партнерами и акционерами, публикацию недостоверной отчетности и другие нарушения внутренней корпоративной дисциплины.

Из недавней истории нам хорошо известно, как банкротства транснациональных корпораций, таких как WorldCom, Enron, Lehman Brothers, General Motors, Chrysler и др., повлекли за собой ряд экономических последствий в различных секторах, включая финансовый. В результате акционеры **потеряли доверие к действовавшей системе корпоративного управления** и стали проявлять более активную позицию в отношении подотчетности совета директоров, исполнительных органов управления, обеспечения прозрачности и достоверности отчетности о деятельности компаний.

Концепция COSO по внутреннему контролю, международные стандарты аудиторской деятельности, руководства и рекомендации представляют собой методологическую базу, на которой зиждется система внутреннего контроля во многих зарубежных компаниях.

В России такими регулирующими документами стали Кодекс корпоративного управления, принятый в 2014 г. и заменивший ранее действовавший Кодекс корпоративного поведения, а также Методические рекомендации Росимущества в области внутреннего аудита, управления рисками, комплаенса и др.

Надо сказать, что несмотря на то, что данные документы де-юре носят рекомендательный характер, они де-факто являются элементами «мягкой силы», то есть принимаются в качестве обязательных в деловом обороте (например, при размещении ценных бумаг на Московской бирже), при внедрении их через корпоративные процедуры (принятие советами директоров) и др.

В связи с появлением в российской практике нормативных документов государственного уровня в области корпоративного управления, систем внутреннего контроля, управления рисками, а также внутреннего аудита, перед многими компаниями, их соб-

ственниками и руководителями была поставлена задача — создать такую инфраструктуру в указанной сфере, которая способствовала бы достижению целей и выполнению задач компании. Однако нормативные документы лишь определяют направления и критерии эффективности, инструментарий должен быть разработан обществом индивидуально.

Таким образом, любая структура корпоративного управления и корпоративного контроля — это уникальный продукт, не имеющий аналогов. Вместе с тем, есть унифицированные, типовые решения, которые — с некоторой адаптацией к условиям конкретной организации — будут эффективны. Об этих решениях нужно лишь только **знать** и применить их на практике.

Целью данной книги не является показать единственно верный путь, скорее наоборот, представленная информация должна помочь читателю самостоятельно сделать правильный выбор и выработать собственное суждение для применения в профессиональной практике.

ГЛАВА 1. ЧТО ТАКОЕ КОРПОРАТИВНЫЙ КОНТРОЛЬ?

1.1. Корпоративный контроль и его основные направления

Если есть корпоративное управление,
значит должен быть корпоративный контроль

Давайте начнём с того, что контроль как таковой — это вид управленческой деятельности, одна из ведущих функций управления после целеполагания. Как только определена цель, появляется необходимость контролировать ее достижение. Таким образом, контроль — это процесс обеспечения достижения компанией своих целей и выполнения своей миссии как главенствующей цели.

Теперь разберем понятие «корпоративный» (корпорация от лат. *corpus* — тело).

В соответствии со ст. 65.1 Гражданского кодекса Российской Федерации юридические лица, учредители (участники) которых обладают правом участия (членства) в них и формируют их высший орган, являются корпоративными юридическими лицами — корпорациями (юридические лица, учредители которых не становятся их участниками и не приобретают в них прав членства, являются унитарными юридическими лицами).

В связи с участием в корпоративной организации ее участники приобретают корпоративные (членские) права и обязанности в отношении созданного ими юридического лица, формируют высший орган юридического лица.

Система корпоративного управления призвана регулировать взаимоотношения между менеджерами компаний и их владельцами, а также согласовывать цели заинтересованных сторон (ак-

ционеров / участников компании, инвесторов, работников и т.д.), обеспечивая эффективное функционирование компаний.

Еще раз вернемся к определению **корпоративного управления**, которое дает Кодекс корпоративного управления¹, — это система взаимоотношений между исполнительными органами общества, его советом директоров, акционерами (участниками) и другими заинтересованными сторонами для определения целей общества и средств достижения этих целей, а также **обеспечения эффективного контроля за деятельностью общества со стороны акционеров (участников) и других заинтересованных сторон**.

Таким образом, **корпоративный контроль — это функция корпоративного управления, которая представляет собой совокупность осуществляемых в периметре компании или холдинга внутрипроцессно или внешним субъектом процедур контроля, надзора и мониторинга функционирования соответствующего объекта для обеспечения достижения компанией своих целей**.

В работе А. А. Кирилловых дано следующее определение корпоративного контроля — это объект корпоративных правоотношений, рассматривающийся как возможность субъектов корпоративных правоотношений непосредственно или опосредованно определять, формулировать, принимать или влиять на принятие решений, связанных с тактикой и стратегией деятельности акционерного общества [36]. Контроль охватывает все стороны деятельности акционерного общества и представляет собой постоянное наблюдение (надзор) за упорядоченностью управляемой системы, за ее состоянием.

Участниками корпоративного контроля являются все работники и органы управления компании и холдинга, он охватывает все сферы и уровни корпоративного управления. При этом внутрипроцессный контроль осуществляется участниками процессов, а внешний по отношению к процессам контроль — специалистами, не являющимися участниками процессов.

¹ Здесь и далее — Кодекс корпоративного управления, одобренный советом директоров Банка России 21.03.2014.

Частью корпоративного контроля является контроль над дочерними и зависимыми обществами материнской или управляющей компанией, чаще именуемый акционерным контролем.

Сама структура взаимоотношений собственников, органов управления, менеджмента и других субъектов предопределяет и формы контроля за деятельностью корпорации. На современном этапе развития таких взаимоотношений выделяют следующие основные формы корпоративного контроля (см. табл. 1).

Таблица 1. Формы корпоративного контроля

Формы корпоративного контроля	Определение	Взаимосвязь с процессом
Система управления рисками (СУР)	Процесс, осуществляемый советом директоров, руководством компании и другим персоналом, направленный на выявление потенциальных событий, которые могут оказать влияние на деятельность компании, и осуществление мер по снижению рисков до заданного уровня (уровня толерантности к риску), обеспечивающих разумную степень уверенности в отношении достижения компаний поставленных целей	Может существовать до процесса (на уровне инициативы) и над процессом
Система внутреннего контроля (СВК)	Совокупность организационных мер, методик, процедур, норм корпоративной культуры и действий общества (совета директоров, иных органов управления, руководства и других работников) для достижения оптимального баланса между ростом стоимости общества, прибыльностью и рисками, обеспечения финансовой устойчивости, эффективного ведения хозяйственной деятельности, сохранности активов, соблюдения законодательства, устава и нормативных документов общества, достоверности отчетности	Встроена в процесс, отдельные контрольные процедуры (контроли корпоративного уровня) — над процессом
Комплаенс ²	Текущий мониторинг деятельности компании на соответствие внутренним и внешним правилам управления комплаенс-рисками	Встроена в процесс, отдельные контрольные процедуры — над процессом
Внутренний аудит	Деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленная на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности систем управления рисками, внутреннего контроля и практики корпоративного управления	Находится вне процесса
Общественный контроль	Непосредственное наблюдение гражданами и (или) их объединениями за соблюдением прав и законных интересов граждан, компании, общества	Находится вне процесса

² Здесь и далее — антикоррупционный комплаенс.

Необходимо отметить, что связующим звеном в этих формах и процессах является **риск как некая мера неопределенности, на которую каждый из участников должен среагировать соответствующим образом** (рисунки 1).

Риск — это влияние неопределенности на цели компании [7], вероятность возникновения события, которое окажет отрицательное воздействие на достижение поставленных целей [18].

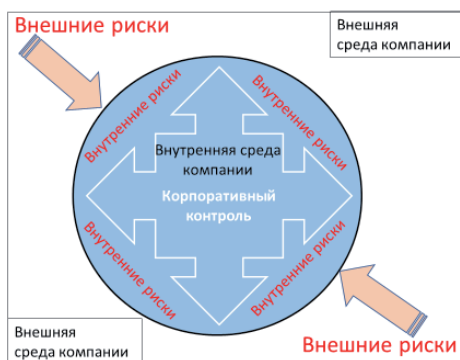


Рис. 1. Корпоративный контроль как мера реагирования на внутренние и внешние риски компании

Рассмотрим, как с категорией «риск» взаимодействует каждая из форм корпоративного контроля.

СУР — имеет четко выраженную архитектуру; в данную систему включаются, как правило, высокоуровневые риски, требующие четких действий по управлению. Управление рисками — процесс выявления и оценки рисков, выбора и применения способов реагирования на риски для обеспечения разумных гарантий достижения целей общества. Формируется реестр рисков компании, который на регулярной основе предоставляется совету директоров, топ-менеджерам. При этом меры по управлению рисками встроены в процессы принятия решений на всех уровнях управления.

СВК (включает в себя процедуры внутреннего контроля (или контрольные процедуры)) — совокупность действий и мероприятий, направленных на предупреждение, ограничение и предотвращение

щение рисков в деятельности компании. При этом подразделения, как правило, составляют реестры контрольных процедур, связанных с соответствующими рисками и процессами, они должны быть задокументированы, ясны и понятны их исполнителям.

Комплаенс (антикоррупционный) — направлен на управление рисками в области мошенничества и коррупции. Для данных рисков разрабатываются специальные контрольные процедуры и меры реагирования. Компаниями, как правило, декларируется нулевая толерантность к данным проявлениям.

Внутренний аудит — проводит оценку состояния и эффективности вышеуказанных элементов, применяет риск-ориентированный подход к планированию своей деятельности и ресурсов, использует оценку рисков, проведенную в рамках СУР, а также документированные реестры контрольных процедур, операционных рисков, процессов и функций, так называемые матрицы рисков и контрольных процедур. Внутренний аудит может в ходе выполнения внутренней аудиторской проверки дать рекомендации по изменению оценки рисков, применению других мер реагирования на риски или изменению процедур внутреннего контроля и т.д.

Общественный контроль — это, как правило, или целенаправленная реакция человека на риск как угрозу (компании, работнику, обществу и т.д.), или реакция на ситуацию, с которой столкнулся человек и через которую можно идентифицировать риск.

Далее рассмотрим исторические предпосылки современного нормативного регулирования корпоративного контроля.