

Санкт-Петербургский государственный университет

На правах рукописи

Северенкова Лидия Павловна

**Внутренний аудит в рамках корпоративного управления**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Санкт-Петербург – 2009

Работа выполнена на кафедре статистики, учета и аудита экономического факультета Санкт-Петербургского государственного университета

Научный руководитель: кандидат экономических наук,  
доцент **Гузов Юрий Николаевич**

Официальные оппоненты: доктор экономических наук,  
профессор **Карзаева Наталья Николаевна**

кандидат экономических наук,  
доцент **Лаптев Юрий Валентинович**

Ведущая организация: **Некоммерческое партнерство «Северо-западный территориальный институт профессиональных бухгалтеров»**

Защита состоится «\_\_\_» декабря 2009 г. в \_\_\_\_\_ часов на заседании Совета Д.212.232.36 по защите докторских и кандидатских диссертаций при Санкт-Петербургском государственном университете по адресу: 191123, Санкт-Петербург, ул. Чайковского, 62, ауд. 415.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке им. А.М. Горького Санкт-Петербургского государственного университета.

Автореферат разослан «\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2009 г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета  
доктор экономических наук, профессор

**Н.С. Воронова**

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность работы.** Реализация современных управленческих технологий способствует укреплению конкурентных позиций российского бизнеса в мировом экономическом пространстве. В процессе интеграции в мировую экономику особенно пристальное внимание уделяется инструментам, которые позволяют минимизировать рисковую составляющую деятельности, ввиду их высокой значимости в процессе управления в целом. С целью оценки результатов и содействия повышению эффективности функционирования системы управления необходимо реализовать в компаниях контрольно-оценочную функцию.

Одним из инструментов внутрикорпоративного контроля в экономически развитых странах является функция внутреннего аудита. Параллельно с внедрением непосредственно риск-минимизирующих инструментов при ведении бизнеса мировое экономическое сообщество захлестнула проблематика формирования эффективной системы корпоративного управления в целом. Особенно актуальным данный вопрос стал ввиду сложившейся в мире кризисной ситуации и необходимости незамедлительного реагирования на ее последствия. Формирование научно-обоснованного подхода к построению модели корпоративного управления может быть применено для решения значимых практических задач, т.к. источником стабилизации в рамках каждой в отдельности компании и экономики в целом, в том числе, является оптимизация бизнес-процессов, нацеленная на рост эффективности, изыскание дополнительных ресурсов ее повышения и источников возможной минимизации издержек.

Актуальным представляется определение роли и сферы деятельности функции внутреннего аудита как одного из неотъемлемых блоков системы корпоративного управления. Во-первых, результаты эффективной реализации функции внутреннего аудита являются внутренним ресурсом компании, использование которого позволяет повышать эффективность деятельности компании. Во-вторых, формирование эффективной системы корпоративного управления, связующим звеном которого является функция внутреннего аудита, повышает инвестиционную привлекательность и тем самым является конкурентным преимуществом компаний, осуществляющих деятельность в любой сфере бизнеса.

В настоящее время в России отмечается повышенный интерес к проблемам совершенствования корпоративного управления, а также к новым подходам упорядочения бизнес-процессов и новым методам организации внутрикорпоративного контроля. Для российских компаний всех секторов экономики, включая банковский сектор, актуально создание подразделений, занимающихся внутренним аудитом, в т.ч. ввиду того, что это является обязательным условием для выхода на международные рынки капитала.

Одновременно с этим повсеместное внедрение функции внутреннего аудита в организационные структуры коммерческих организаций осложнено ввиду отсутствия законодательного регулирования этой области профессиональной деятельности. Для внедрения

международной практики в российский бизнес необходимо проводить работу по анализу и адаптации существующих требований, закрепленных международными стандартами внутреннего аудита.

Актуальность выработки подходов к формированию эффективных систем корпоративного управления с участием внутреннего аудита очевидна ввиду отсутствия его законодательного регулирования, в т.ч. утвержденных требований по его регулированию, взаимодействию с высшими органами управления и собственниками. Введение указанных положений на первом этапе в порядке рекомендаций, а в дальнейшем, по результатам апробации, закрепление их в качестве регулятивных норм может иметь важное практическое значение для деятельности экономических субъектов и заинтересованных в их деятельности лиц. Позитивный результат в данном случае будет касаться расширения, с одной стороны, их сферы ответственности, с другой – законодательной фиксации их прав и возможностей.

**Степень изученности темы.** Теоретические аспекты внутреннего аудита с разных позиций рассматриваются в научной отечественной и западной литературе. Среди отечественных исследователей следует отметить труды В.И. Подольского, В.П. Суйца, А.М. Сонины и др. В западной научной школе особый вклад в развитие проблематики внутреннего аудита внесли работы В. Бринка, Р. Меллера, Р. Монтгомери, Дж. Робертсона, Л. Совьера и др. Вопросы функционирования внутреннего аудита на современном этапе исследуются Н.Г. Барышниковым, В.В. Скобара, Б.Н. Соколовым, Я.В. Соколовым, Л.В. Сотниковой и другими авторами.

Несмотря на глубокий интерес исследователей в современной отечественной экономической науке отсутствует единая позиция относительно определения сущности функции внутреннего аудита, а также не выработан единый методический подход к ее реализации. Прежде всего, это связано с полным отождествлением некоторыми учеными функций внутреннего аудита с функциями внутреннего контроля, а в части методологии реализации данной функции – с внешним аудитом.

**Целью диссертационного исследования** является разработка модели перспективного функционирования внутреннего аудита в системе корпоративного управления на основе развития его организационно-методологической базы и практических методик реализации.

Для достижения поставленных целей следует решить следующий ряд ключевых задач:

-провести анализ теоретических основ становления системы внутреннего аудита, выделить основные этапы его развития и базовые теоретические концепции, доминирующие на этих этапах;

-выработать методологические подходы к формированию классификации видов внутреннего аудита;

-провести анализ функционального и организационного взаимодействия внутреннего аудита и систем внутреннего контроля и риск-менеджмента;

-исследовать современные методы и инструменты, а также основные направления реализации современного внутреннего аудита;

-проанализировать организацию ресурсов внутреннего аудита и предложить практические подходы по реализации управления ими;

-разработать модель функционирования риск-ориентированного внутреннего аудита в системе корпоративного управления;

-разработать практические подходы к реализации функции внутреннего аудита в современной системе корпоративного управления.

**Предметом исследования** является совокупность теоретических, методологических и организационно-практических аспектов реализации внутреннего аудита в рамках современных систем корпоративного управления.

**Объектом исследования** является формирование систем внутреннего аудита и контроля в крупных корпорациях и банках.

**Теоретической и методологической базой** проведенного исследования стали концепции, разработанные зарубежными исследователями данного вопроса, в том числе Л. Совьера, В. Бринка, К. Пиккета и др., а также работы по теории аудита современных ведущих отечественных ученых в данной области Я.В. Соколова, Б.Н. Соколова, А.М. Сонины и др. В ходе диссертационного исследования автором использован широкий круг источников, которые затрагивают проблематику изучаемого вопроса (нормативные и законодательные акты РФ, материалы исследований крупнейших мировых аудиторских и консалтинговых компаний, публикации в периодических изданиях, материалы международных и российских конференций, электронные ресурсы различных профессиональных объединений). При написании работы проведен анализ открытой информации о современной практике корпоративного управления в крупнейших российских компаниях производственного и банковского секторов и о внедрении в систему корпоративного управления функции внутреннего аудита.

**Научная новизна диссертационной работы** состоит в разработке организационно-функциональной модели риск-ориентированного внутреннего аудита в системе корпоративного управления, которая создается как инструмент содействия высшим органам управления в качественном выполнении возложенных на них функций. Результаты разработки конкретизируют методологические подходы к созданию функции внутреннего аудита, а также практический инструментарий ее реализации (включая форматы рабочей документации).

В результате проведенного исследования получены следующие результаты, имеющие научную новизну:

- Разработана классификация видов внутреннего аудита на базе критериев, которые определяют характер, объем и организацию реализации функции внутреннего аудита.
- Впервые выделены и проанализированы основные этапы становления внутреннего аудита, а также ключевые теоретические концепции, доминирующие на этих этапах, что позволяет выявить закономерности изменения сущности данного вида деятельности и оценить перспективы его развития.
- Идентифицированы и описаны пять этапов внедрения риск-менеджмента в деятельность компаний, что дает возможность осуществлять оценку уровня действующих систем управления рисками в компаниях и разрабатывать стратегию по повышению их результативности.
- Сформулированы шесть основных подходов к реализации роли внутреннего аудита в риск-менеджменте в разрезе типов оказываемых услуг, которые могут быть использованы в качестве платформы для внедрения работы внутреннего аудита в функционирующие системы риск-менеджмента.
- Впервые сформулированы основные подходы к организации процедур самооценки рисков и контроля, которые могут быть использованы в целях анализа менеджментом и персоналом компаний своей деятельности, с позиции оценки связанных с нею рисков и эффективности предусмотренных контрольных процедур. Автором разработана собственная методика проведения самооценки рисков и описан алгоритм ее реализации.
- Разработан подход к внутреннему аудиту с организационной точки зрения, определяющий ключевые ориентиры для создания эффективных подразделений внутреннего аудита.
- Разработана организационная модель интеграции внутреннего аудита в систему корпоративного управления и сформулированы практические рекомендации по ее внедрению.

**Теоретическая значимость** диссертации состоит в исследовании исторического аспекта формирования профессиональной деятельности внутреннего аудита, научном обосновании методов ее реализации как неотъемлемого элемента современных систем корпоративного управления, а также в разработке методологии управления внутренними ресурсами внутреннего аудита.

**Практическая значимость** диссертационного исследования состоит в возможности использования материалов диссертации при подготовке курсов по теории аудита и внутреннего контроля. Результаты исследования могут использоваться на практике при создании собственно подразделений внутреннего аудита, а также при проведении работ по повышению эффективности действующих систем корпоративного управления в целом. Модель функционирования риск-ориентированного внутреннего аудита в рамках системы корпоративного управления может быть применена в практической деятельности российских компаний и банков.

**Апробация и практическая реализация результатов исследования.** Основные положения и результаты исследования были доложены и обсуждались на научно-практических конференциях Санкт-Петербургского государственного университета. Ключевые положения диссертационной работы отражены в шести публикациях (одна из них в соавторстве).

**Объем и структура диссертационного исследования.** Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка использованной литературы и 34 Приложений, содержит 7 рисунков.

**Во введении** обосновывается актуальность темы диссертации, определяются ее цели и задачи, раскрыта научная новизна, характеризуется теоретическая и практическая значимость исследования.

**В первой главе** проводится анализ существующих трактовок самого понятия внутреннего аудита, сравнение целей, задач, функций, а также различных классификаций видов внутреннего аудита, выделяемых различными авторами. Сформулированы функциональные отличия внутреннего аудита от внешнего и раскрыта его сущность в разрезе двух направлений: 1) независимая оценка систем корпоративного управления, риск-менеджмента и контроля; 2) предоставление консультаций. Составлено описание эволюции функции внутреннего аудита. Конкретизированы особенности профессиональной деятельности внутренних аудиторов, подробно рассмотрены организационные структуры внутреннего аудита и проанализирован реализуемый ими на практике функционал.

**Во второй главе** приводятся результаты исследований концептуальных основ систем риск-менеджмента и контроля как основных направлений диагностики современного риск-ориентированного внутреннего аудита. Разработаны методологический подход и практический механизм реализации самостоятельной оценки риска и контроля (СОРК) как высокоэффективного инструмента современных систем риск-менеджмента.

**В третьей главе** изложен сформулированный автором подход к формированию и управлению ресурсной базой внутреннего аудита как интегрального компонента системы корпоративного управления. Проведен анализ особенностей реализации современных направлений внутреннего аудита, в т.ч. аудиторского подхода, основанного на оценке рисков, комплаенс-аудита, аудиторской проверки эффективности, анализа информационных технологий, исследования мошенничества, оказания консультационных услуг. Разработана модель системы корпоративного управления с раскрытием и обоснованием практической роли внутреннего аудита в данной системе.

**В заключении** описаны результаты и сформулированы основные выводы проведенного исследования.

## ОСНОВНЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ

**1. Разработана классификация видов внутреннего аудита на базе критериев, которые определяют характер, объем и организацию реализации функции внутреннего аудита (Таблица 1).**

Согласно Международным стандартам внутреннего аудита *внутренний аудит* является деятельностью по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления.

**Таблица 1**

Критерий выделения вида	Вид
Субъект осуществления внутреннего аудита	структурная единица организационной структуры компании
	внешний провайдер внутреннего аудита (аутсорсинг)
	комбинированный подход с организацией структурной единицы и использованием независимой экспертизы для исследования отдельных направлений (ко-сорсинг)
Позиция в организационной структуре	подразделение внутреннего аудита как структурная единица в рамках общей структуры системы внутреннего контроля
	реализация функции внутреннего аудита через аудиторский комитет при Совете директоров
	внутренний аудит как подразделение, курирующее внешнюю аудиторскую проверку и являющееся исполнителем одного из ее этапов
Функционал	реализация функции внутреннего аудита в рамках отдельного подразделения компании
	оценка эффективности функционирования систем корпоративного управления, управления рисками и контроля
Направление реализации внутреннего аудита	оказание консультационных услуг
	комплексный анализ финансово-хозяйственной деятельности в рамках общей системы корпоративного управления
	анализ мошенничества и злоупотреблений
	анализ информационных технологий
	аудит эффективности деятельности
	нормативно-правовой аудит (комплаенс-аудит)

**2. Впервые выделены и проанализированы основные этапы становления внутреннего аудита, а также ключевые теоретические концепции, доминирующие на этих этапах, что позволяет выявить закономерности изменения сущности данного вида деятельности и оценить перспективы его развития.**

До 40-х годов двадцатого века работа внутренних аудиторов в основном заключалась в оказании консультаций публичным компаниям относительно подготовки ими отчетности и представляла собой рутинно-безынициативную офисную работу клерка, оказывающего содействие во взаимодействии данных компаний с внешними аудиторами. Научный труд американского ученого Бринка В. утверждал, что с намного большей эффективностью роль внутреннего аудитора реализуется во взаимосвязи с менеджментом, чем в сотрудничестве с внешним аудитом. Знаковым событием в результате упорной работы Бринка В. и его коллег стало основание 23 сентября 1941 года Института внутренних аудиторов, который на

сегодняшний день является ключевой организацией, отвечающей за разработку стандартов и обеспечение руководств по реализации профессии внутреннего аудита.

Критерием для выделения основных стадий становления данного научного направления определено состояние функций внутреннего аудита внутри корпораций и развитие системы применяемых технологий.

#### 1 этап, 1941 - кон.50-х гг. Формирование профессии.

Первые годы после создания Института внутренних аудиторов внутренний аудит рассматривался как надстройка, тесно взаимосвязанная с работой внешних аудиторов. Зачастую внутренних аудиторов призывали содействовать внешним в проверке финансовой отчетности или выполнять около учетные функции, в т.ч. по сверке отчетных данных.

Под руководством Бринка В. в 1947 году была опубликована «Декларация обязанностей внутреннего аудитора». Данный документ разъяснял, что одновременно с вопросами учета и отчетности к сфере деятельности внутреннего аудитора относится операционная деятельность. К 1957 году Декларация была существенно расширена и включала многочисленный перечень услуг для руководства, таких как:

1. Анализ и подтверждение правильности, адекватности и применимости бухгалтерского, финансового и операционного контроля.
2. Оценка степени соответствия деятельности установленным политикам, планам и процедурам.
3. Оценка надежности отчетных и иных данных, формирующихся в компании.
4. Оценка качества выполнения установленных функциональных обязанностей и др.

#### 2 этап, 1958 - кон.1970-х г.г. Операционный аудит.

Своеобразной вехой в развитии внутреннего аудита стало выделение операционного аудита в рамках реализации данной функции. Основной причиной для выделения отдельного направления послужило сильное сближение с обязательным аудитом, включающее взаимодействие с внешними аудиторами по вопросам финансового контроля деятельности и составления финансовой отчетности.

Внимание к области операционной деятельности за рамками финансов обеспечило возможность предоставления услуг, которые не могут быть оказаны внешними аудиторами. Ориентация на операционную деятельность нашла отражение и в формировании новой дефиниции внутреннего аудита, которая появилось в 1958 году, и содержала акцент на наличии глубокой заинтересованности со стороны внутреннего аудитора как сотрудника компании в исследовании всех типов операций с целью повышения их рентабельности.

Внутренние аудиторы стали сами себя называть «операционными» аудиторами с целью акцентирования внимания на своей деятельности в области операционной деятельности компаний. По причине возникновения этой терминологической путаницы крайним вариантом было то, что так называемая функция «операционного» аудита разделилась с так называемой

функцией «финансового» аудита. Подобная трактовка сущности внутреннего аудита проецировалась и на практику работы. Так, экспертиза непосредственно отчетных данных стала полностью исчезать из области деятельности внутреннего аудита, что исключило финансовый контроль операций, находящихся отражение в отчетности.

### 3 этап. 1978 – 2002. Этап стандартизации.

Внутренние аудиторы на протяжении всей истории существования профессии осуществляли и осуществляют свою работу в различных по формам собственности, видам деятельности и организационным структурам компаниях. Ввиду многообразия объектов работы внутренние аудиторы сталкиваются с широким спектром профессиональных трудностей, включающих удовлетворение ожиданий менеджмента по представлению компетентных, соответствующих различным требованиям отчетов. Для решения проблем единообразной реализации деятельности любая профессия требует фиксации основных принципов, процедур, полномочий и ответственности. Дополнением к ним может служить разработка этических норм в рамках профессиональной деятельности.

Впервые Стандарты профессиональной деятельности внутреннего аудита были выпущены в 1978 году. Целью их разработки Институтом было содействие в единении профессии во всех типах бизнеса, на различных уровнях руководства и во всех организациях, где внутренние аудиторы осуществляют деятельность. Наибольшее участие в разработке и влияние на стандартизацию профессиональной деятельности оказали Бринк В. и Сойер Л. Таким образом, началась новая стадия функционирования внутреннего аудита на основе стандартизованных процедур.

Стандарты профессиональной практики в редакции 1978 года содержали определяли внутренний аудит как независимую оценочную деятельность, организованную внутри компании как услуга для компании, которая по сути является контролем, который рассматривает и оценивает адекватность и эффективность других контролей. В качестве цели внутреннего аудита определялось содействие сотрудникам компании в эффективном выполнении их обязанностей. С этой целью внутренний аудит должен представлять отчеты об анализе деятельности различных подразделений с оценками, рекомендациями, советами и соответствующей информацией

На сегодняшний день внутренний аудит, достигший глобальных масштабов распространения, трактуется как универсальная дисциплина и разрабатываемые Институтом внутренних аудиторов стандарты являются неотъемлемой составной частью глобальной концепции внутреннего аудита. Развитие Стандартов осуществляется в рамках Комитета профессиональных стандартов Института внутренних аудиторов на базе его собственных оценок, а также на базе рекомендаций, поступающих от членов Института внутренних аудиторов и других заинтересованных сторон. Последняя версия разрабатывалась с учетом всех

недостатков предыдущих версий, была дополнена некоторыми интерпретациями и вступила в действие с 1 января 2009 года.

Институт внутренних аудиторов на текущий момент переходит на новый уровень развития и работает в направлении создания собственных Основ международной профессиональной практики (International Professional Practices Framework, IPPF), которые содержат базовые принципы профессии внутреннего аудитора. Они нацелены на обеспечение последовательного подхода к рассмотрению фундаментальных принципов и процедур, которые формируют функцию внутреннего аудита как исключительную, административную и систематическую деятельность.

Концептуальные основы профессиональной деятельности включают:

- Стандарты профессиональной деятельности внутреннего аудита и Кодекс этики, которым должны следовать все практикующие внутренние аудиторы;
- Практические рекомендации, которые утверждаются Институтом в качестве руководства при осуществлении деятельности (всего - 42, пересмотрены в январе 2009 г.);
- Поддержку развития теоретической базы и практической деятельности, в т.ч. исследования, книги, семинары, конференции и т.д., организуемые и рекомендованные Институтом.

4 этап. 2002 г. - настоящее время. Этап глобализации распространения внутреннего аудита.

Принятие Закона Сарбейнса–Оксли (Sarbanes-Oxley Act, SOA) в 2002 году ознаменовало собой глобальную легализацию внутреннего аудита. Практически вся зарубежная литература по внутреннему аудиту включает обязательное описание влияния закона Сарбейнса-Оксли на деятельность современного внутреннего аудитора. Целый блок статей SOA посвящен вопросам корпоративного управления и ответственности. Законом определены жесткие требования к Комитету по аудиту, создаваемому при Совете директоров.

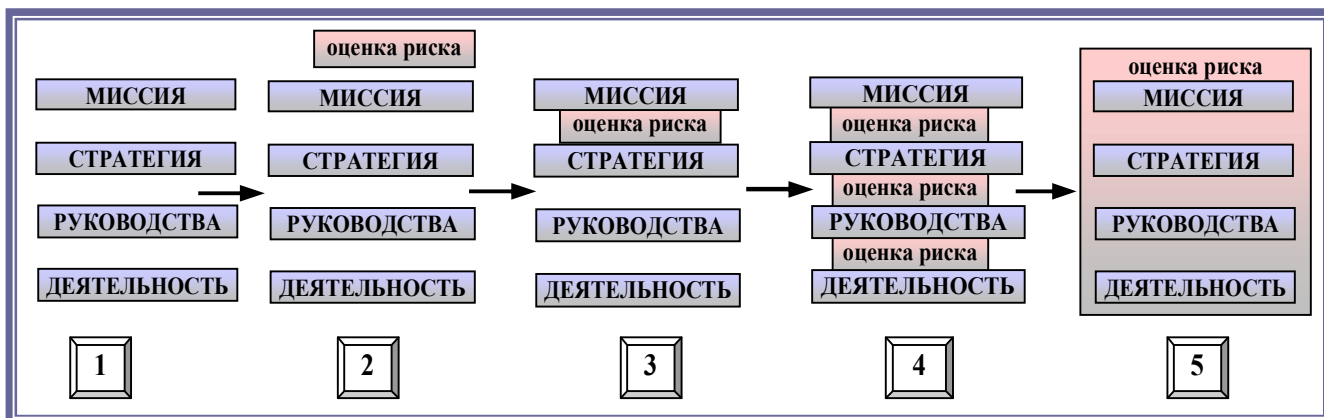
Вслед за этим появляется 9 Директива ЕС, Базель 2 и ряд других нормативных документов требующих обязательного ведения внутреннего аудита. Не осталась в стороне и Россия, на основании Федерального закона № 115-ФЗ от 7 августа 2001 г. «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» системой Росфинмониторинга в 2009 году началась подготовка 50 тыс. комплаенс-офицеров. В перспективе они должны стать легальной основой системы внутреннего контроля и аудита в 50 тыс. российских компаний.

**3. Идентифицированы и описаны пять этапов внедрения риск-менеджмента в деятельность компаний, что дает возможность осуществлять оценку уровня действующих систем управления рисками в компаниях и разрабатывать стратегию по повышению их результативности.**

Практика развитых систем корпоративного управления подтверждает необходимость введения требований по созданию системы риск-менеджмента с раскрытием информации о

результатах ее функционирования заинтересованным лицам, т.к. риск-менеджмент позволяет руководству эффективно действовать в условиях неопределенности. Риск-менеджмент способен менять корпоративную культуру компании, обеспечивая понимание ответственности и осознание, что данный инструмент содействует в решении проблем и способствует управлению бизнесом с максимальной эффективностью.

При идентификации этапов за базу взят простейший управленческий цикл: миссия трансформируется в стратегию, стратегия внедряется, формируются руководства к действиям, и на основе представленных руководств реализуется деятельность.



**Рис. 1.** Этапы внедрения риск-менеджмента

Первая фаза (рис.1.) характеризуется отсутствием проведения каких-либо оценок риска. В стратегическом управлении во внимание не принимается даже формальная идентификация и оценка риска. Очень незначительное число компаний продолжают оставаться на сегодняшний день на этой стадии.

В случае со второй фазой оценка риска является самостоятельным ежегодным событием, проведение которого обусловлено реализацией корпоративной стратегии раскрытия информации. Это может выполняться ежегодно, в основном для целей выполнения требований по раскрытию информации о риск-менеджменте. Также небольшое число крупных компаний придерживается подобного механического взгляда на риск в настоящее время.

Третья фаза позиционирует оценку риска внутри самого стратегического этапа. Одновременно с пересмотром стратегии в существенном отношении и изменении основных направлений развития, осуществляется пересмотр и оценка ключевых рисков. Большинство компаний находятся именно на этой фазе развития, когда оценка риска является, с одной стороны, самостоятельной, с другой - является полноценным компонентом общей стратегии.

Четвертая фаза характеризуется размещением процедур оценки риска в самом центре корпоративной структуры. Таким образом, происходит содействие в постановке целей, стратегическом планировании, формировании выводов о результатах функционирования компании, мониторинге деятельности и принятии решений. При этом предполагается сдвиг в

общей бизнес-культуре, согласно пониманию которой риск трактуется как неотъемлемая часть бизнеса. В данном случае все ключевые решения, изменения программ и продвижение проектов принимаются и осуществляются по результатам анализа уровня риска. Именно в направлении данной фазы будут двигаться компании, которые заявляют о функционировании у них риск-менеджмента в глобальном масштабе. В современной специализированной литературе существует два англоязычных синонима понятия глобальный риск менеджмент – “enterprise-wide risk management” и “enterprise risk management” (ERM). В российской научной литературе данное понятие еще не получило широкого распространения и поэтому отсутствует устойчивый аналог. Глобальный риск-менеджмент - это распространение риск-менеджмента в интегрированном виде в масштабах всей компании.

Оценка рисков на последней пятой фазе внедряется настолько глубоко в корпоративную культуру компании, что она становится неотъемлемой частью корпоративных и индивидуальных систем ценностей всех людей, относящихся к деятельности компании.

#### **4. Сформулированы шесть основных подходов к реализации роли внутреннего аудита в риск-менеджменте в разрезе типов оказываемых услуг, которые могут быть использованы в качестве платформы для внедрения работы внутреннего аудита в функционирующие системы риск-менеджмента.**

В качестве критерия для выделения подходов определено изменение роли внутреннего аудитора в системе риск-менеджмента.

1) Первый, общепринятый стандартный подход к внутреннему аудиту как независимой проверке надежности и эффективности системы риск-менеджмента. В этом случае внутренние аудиторы систематически осуществляют мониторинг функционирующей системы риск-менеджмента и продолжают ее изучать на предмет достоверности, трудоемкости и выявляют потребности компании. Внутренний аудит в данном случае нацелен на предоставление определенных гарантий относительно состояния риск-менеджмента.

2) Второй подход расширяется за счет добавления внепланового консультирования в случае необходимости. Внутренние аудиторы могут создавать презентации для руководства и инициировать встречи или рабочие группы для обсуждения вопросов, связанных с системой риск-ориентированного управления, участвовать в обсуждениях, когда компанией принимаются решения в отношении системы риск-менеджмента.

3) Третий подход предполагает расширение участия внутренних аудиторов, основной отличительной чертой которого является проведение внутренним аудитом различных семинаров и мероприятий, которые способствуют продвижению эффективного корпоративного управления, повышению эффективности риск-менеджмента и контроля в компании.

4) Четвертый подход выводит внутренний аудит на новый уровень и предполагает проведение внутренним аудитом работы по внедрению подходов к самостоятельной оценке уровня контроля

и рисков всеми подразделениями компании. Работа аудиторов направлена на создание рабочих групп и развитие соответствующих навыков и знаний, в том числе помощь в подготовке соответствующей внутренней документации для отражения рисков в зависимости от их существенности и содействие в разработке плана действий по их минимизации.

5) Пятый подход базируется на создании двух независимых блоков внутреннего аудита, первый из которых сосредоточен на проверяющей роли и, соответственно, предоставлении независимой оценки, второй блок осуществляет консультирование по организации и внедрению самостоятельной оценки рисков.

6) Шестой подход подразумевает выполнение внутренним аудитом ключевой роли в создании и развитии риск-менеджмента в компании и поддержании непрерывности этого процесса. В этом случае, имея в качестве базы установленный процесс, внутренний аудит движется от процедур консалтинга назад к основной оценочной, экспертной функции. Таким образом, вся ответственность за функционирование риск-менеджмента замыкается на функции внутреннего аудита.

**5. Впервые сформулированы основные подходы к организации процедур самооценки рисков и контроля, которые могут быть использованы в целях анализа менеджментом и персоналом компаний своей деятельности, с позиции оценки связанных с нею рисков и эффективности предусмотренных контрольных процедур. Автором разработана собственная методика проведения самооценки рисков и описан алгоритм ее реализации.**

Самооценка рисков и контроля представляет собой процесс, направленный на идентификацию внутренних рисков, которые, могут повлиять на достижение целей и нацелен на разработку процедур оценки существенности рисков и контроля за ними.

Применение самооценки в процессе аудита зависит от концепции, которой придерживается руководитель аудиторского подразделения. В отечественной литературе данная проблематика не рассматривается. По результатам проведенного анализа тематических источников западных специалистов, автором сформулированы основные подходы к организации процедур самооценки рисков и контроля (Таблица 2).

*Особенностью предлагаемого автором подхода* должно стать более глубокое вовлечение исполнительного руководства в решение вопроса о фокусировании и нацеливании ограниченного аудиторского ресурса.

Модель самооценки будет состоять из трех ключевых этапов:

- изучение стратегии компании;
- идентификация и ранжирование рисков, существенных для реализации стратегии;
- определение тех рисков, на минимизацию и контроль за которыми должна быть нацелена работа внутреннего аудита.

Реализация данного подхода может быть осуществлена следующим образом: проведение встречи со всеми руководителями одновременно, целью которой должны быть обсуждение, идентификация и расстановка акцентов на рискованных областях в целях содействия менеджменту в определении задач внутреннего аудита на предстоящий год. Итоговая задача, которая может быть решена по результатам проведения подобного рода встреч – это концентрация внимания внутренних аудиторов на жизненно важных аспектах деятельности с целью гарантии того, что их работа приносит реальную пользу компании.

**Таблица 2**

Подход	Комментарии
Подход, ориентированный на отдельные процессы	Процедуры самооценки используются для оценки типичного контроля, установленного в рамках бизнес-процессов, с проверкой реализуется ли он на практике и насколько является затратным по времени.
Подход, ориентированный на отдельные проекты	Данные мероприятия будут являться частью стандартной системы оценки рисков, в рамках которой осуществляется подготовка регистров, фиксирующих риски, методология по составлению большинства из которых рекомендуется непосредственно менеджментом компании. Риск проекта будет представлять собой комбинацию событий, произошедших с отклонением от проекта, и событий, имевших низкую результативность в части качества, нарушения сроков или перерасхода средств. Система внутреннего контроля в данном случае будет концентрироваться вокруг возможных путей успешной реализации проекта и, если реализация конкретного проекта подразумевает включение большого ряда новых типов операций и сделок, целесообразно разрабатывать и адаптировать новые контрольные процедуры. Наличие рисков в данном случае может оказывать позитивный эффект в отношении трансформации действующих контрольных процедур и предоставлять гарантии, что новые контрольные процедуры имеют большую эффективность.
Подход, ориентированный на работу персонала	Мероприятия по внедрению самооценки направлены на результаты работы людей как основной движущей силы. В данном случае результаты работы и возникновение возможных проблем в ходе ее исполнения формируются под воздействием специфики работы в команде и взаимоотношений между ее членами, которые направлены на реализацию поставленных целей бизнеса. Концентрация внимания на «мягком» контроле в терминологии оценки результатов труда людей является ключевым фактором, который представляет движущую силу в подобных типах мероприятий.
Подход, направленный на повышение уровня подготовки персонала	Этот тип методик самооценки представляет собой разнонаправленное изучение типов рисков, которые могут воздействовать на весь корпоративный ресурс, в т.ч. на основные фонды, персонал, интеллектуальную собственность, информационные системы, продукцию и услуги. Тесное взаимодействие с окружающей средой повышает уровень осведомленности о возможных чрезвычайных ситуациях, саботажах или природных катаклизмах, которые могут уничтожить все корпоративные активы. Проведение практических мероприятий в подобном формате сконцентрировано на анализе стресс-сценариев, которые впоследствии являются базой для формирования стратегии по снижению рисков, и, следовательно, повышению гарантий относительно обеспечения деятельности в чрезвычайных ситуациях.

Результаты подобного мероприятия самооценки обеспечивают нацеливание усилий внутреннего аудита на те моменты, которые руководство компании рассматривает как существеннейший риск в успешной реализации стратегических целей бизнеса.

**6. Разработан подход к внутреннему аудиту с организационной точки зрения, определяющий ключевые ориентиры для создания эффективных подразделений внутреннего аудита.**

Для формирования комплексного подхода к современному внутреннему аудиту как интегральному компоненту системы корпоративного управления автором предлагается формирование методологии по управлению его ресурсной базой. В подобном контексте вопрос

не рассматривается в специализированной литературе и может быть предложен в качестве нового взгляда на построение внутреннего аудита в рамках системы корпоративного управления. В качестве основных ресурсов и процедур автором выделяются:

1. Внутрифирменные стандарты;
2. Кадровая политика;
3. Ресурс рабочего времени;
4. Информационно-технологический ресурс.

Формирование детальных подходов в отношении каждого вида ресурса осуществляется через призму общих корпоративных предпосылок, обусловленных спецификой деятельности каждой конкретной компании. Существенным моментом являются установки руководства компании в отношении потребностей в услугах внутреннего аудита.

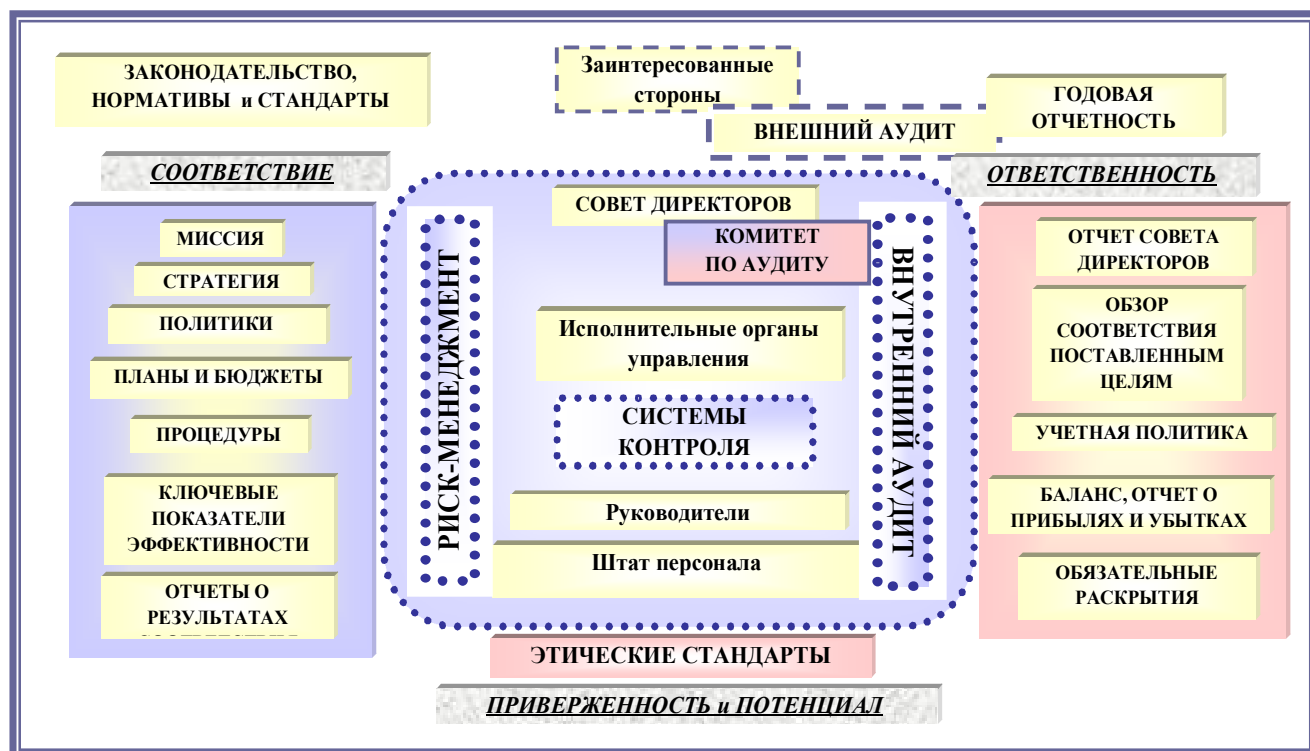
Автором предлагается структурировать *внутренний нормативно-правовой ресурс* с выделением двух самостоятельных блоков, которые содержат необходимые документы, в разрезе следующих направлений: управление внутренним аудитом и непосредственно выполнение работы, т.к. формирование подобного документа на базе четко выделенной структуры (Рис.2.) предоставляет возможности для управления им, дает гарантии отражения всех существенных аспектов деятельности внутреннего аудита и быстрого реагирования на происходящие изменения.



Рис.2. Структурирование внутреннего нормативно-правового ресурса внутреннего аудита

7. Разработана организационная модель интеграции внутреннего аудита в систему корпоративного управления и сформулированы практические рекомендации по ее внедрению (рис.3.).

По результатам проведенного исследования автором сформулированы следующие практические рекомендации:



**Рис.3.** Система корпоративного управления

- 1) Законодательное закрепление за Советом директоров контрольной функции с введением обязанности по раскрытию информации о действующей системе контроля, ее недостатках, плановых мероприятиях по их устранению.
- 2) Расширение и конкретизация функционала ревизионной комиссии с акцентом на изучение процедур оценки и управления ключевыми рисками и вынесение независимого суждения по результатам проводимой работы.
- 3) Прозрачность, управляемость, комплексность и мобильность системы корпоративных структур компаний.
- 4) Закрепление за службой внутреннего аудита следующих основных задач и функций:
  - оценка эффективности работы системы внутреннего контроля;
  - проверка полноты применения и эффективности методологии оценки рисков и процедур управления ими;
  - проверка надежности функционирования системы внутреннего контроля за использованием автоматизированных информационных систем, включая контроль целостности баз данных и их защиты от несанкционированного доступа и / или использования, наличие планов действий на случай непредвиденных обстоятельств;
  - проверка достоверности, полноты, объективности и своевременности бухгалтерского учета и составления бухгалтерской и финансовой отчетности, проверка надежности сбора и обработки информации;

- проверка достоверности, полноты, объективности и своевременности представления иных сведений в соответствии с нормативными правовыми актами в органы государственной власти;
- проверка применяемых способов обеспечения сохранности имущества;
- оценка экономической целесообразности и эффективности совершаемых операций;
- проверка соответствия внутренних документов требованиям законодательства и стандартам саморегулируемых организаций;
- проверка процессов и процедур внутреннего контроля;
- проверка систем, созданных в целях соблюдения правовых требований, профессиональных кодексов поведения, другие вопросы, предусмотренные внутренними документами.
- оценка работы службы управления персоналом.

5) Проведение в обязательном порядке независимой проверки и оценки деятельности службы внутреннего аудита.

**Основные положения диссертационного исследования опубликованы в следующих работах:**

1. Северенкова Л.П. Эволюционные процессы во внутреннем аудите // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. №33 (73): Аспирантские тетради. Ч.І. (Общественные и гуманитарные науки): Научный журнал. – СПб.: «АНТТ-Принт», 2008. (Журнал, рекомендованный ВАК РФ, для публикации основных результатов диссертаций на соискание ученой степени кандидата экономических наук).
2. Северенкова Л.П. Моделирование систем корпоративного управления // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. №34 (74): Аспирантские тетради. Ч.І. (Общественные и гуманитарные науки): Научный журнал. – СПб.: «АНТТ-Принт», 2008. (Журнал, рекомендованный ВАК РФ, для публикации основных результатов диссертаций на соискание ученой степени кандидата экономических наук).
3. Аудит / под ред. Ю.Н. Гузова / Ю.Н. Гузов, О.В. Стрельникова, Л.П. Северенкова и др.– СПб.: ГОУ ДПО ЦПКС «Региональный центр оценки качества образования и информационных технологий», 2008. – 169 с.
4. Северенкова Л.П. Внутренний аудит: современный подход // Предпринимательство и реформы в России: Материалы тринадцатой международной конференции молодых ученых-экономистов. 25-26 октября 2007 г. – СПб.: ОЦЭиМ, 2007.
5. Северенкова Л.П. Становление профессии внутреннего аудитора // Пути развития национальной экономики: Материалы работы весенней конференции молодых ученых-экономистов. – СПб.: ОЦЭиМ, 2008.
6. Северенкова Л.П. Международная стандартизация аудита на современном этапе // Экономические проблемы современной глобализации: Материалы работы весенней конференции молодых ученых-экономистов. – СПб.: ОЦЭиМ, 2007.