УДК 657.6 DOI: 10.23394/2079-1690-2017-1-3-58-62

ЭФФЕКТЫ ФУНКЦИОНАЛЬНОЙ ИНТЕГРАЦИИ РЕВИЗИОННЫХ КОМИССИЙ И ОРГАНОВ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СИСТЕМЕ МЕНЕДЖМЕНТА КОРПОРАЦИЙ С ГОСУДАРСТВЕННЫМ УЧАСТИЕМ

Муракаев Ильнур Марсович кандидат экономических наук, заместитель директора по корпоративному управлению и ревизионной работе, ФГУП «Организация «Агат» (125047, Россия, г. Москва, ул. Бутырский вал, д. 18, стр. 1). E-mail: nurchih@mail.ru

Зарипов Рушан Нажипович начальник отдела оптимизации механизмов управления РКП и прогнозирования рисков ее деятельности, ФГУП «Организация «Агат» (125047, Россия, г. Москва, ул. Бутырский вал, д. 18, стр. 1). E-mail: rushan@yandex.ru

Аннотация

В рамках настоящей статьи рассматривается становление и развитие контрольно-ревизионного направления как основной части корпоративного управления организацией. В заключении предлагаются рекомендации по повышению его эффективности. Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью крупной организации является одним из основных звеньев структуры управления, позволяя ограничивать степень негативного влияния от принимаемых руководством решений. Развитие симбиоза внутреннего аудита, подчиненного исполнительному руководству организации и осуществляющего деятельность, финансируемую самим хозяйствующим субъектом, и ревизионной комиссии, функционирующей в интересах акционеров, способно оказать значительное влияние и создать синергетический эффект повышения эффективности управления рисками принимаемых решений на всех уровнях управления организацией.

Ключевые слова: *внутренний аудит, ревизионная комиссия, корпоративное управление, анализ рисков, финансово-хозяйственная деятельность, синергетический эффект внутреннего и внешнего контроллинга.*

Мониторинг и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации является неотъемлемой составляющей функционала ее менеджмента, и правом ее собственников, которые позволяют своевременно принимать корректировочные решения с целью ограничения развития негативных сценариев, способных привести к ухудшению ее финансово-экономического состояния и, возможно, к банкротству. Наличие и эффективное функционирование соответствующих контроллинговых подразделений особенно актуально в случаях холдинговых структур, где конечные акционеры не имеют физической возможности осуществлять контроль деятельности всех дочерних подразделений. Также контроль актуален в организациях с государственным участием, где в качестве заинтересованных лиц от имени акционера выступает ряд наемных сотрудников, составляющих целые подразделения, в которых не всегда удается найти единогласие по тем или иным вопросам управления активами. В случае государственного холдинга или корпорации данный вопрос тем более актуален, поскольку образуемая структура управления значительно осложняет осуществление контроля за деятельностью дочерних или зависимых структур представителями конечного акционера головной организации. В результате формируется многоуровневая система делегирования полномочий, где отдельные лица могут преследовать совершенно разные интересы, не всегда отражающие интересы акционера, либо трансформированные в степени, не позволяющей ожидать осязаемого результата на оговоренном горизонте планирования.

Российская практика корпоративного контроля берет свое начало из советских периода. В соответствии с ним внутриведомственный контроль формировался в 30-е годы прошлого века на основе постановления совета народных комиссаров СССР от 15 апреля 1936 г. «О внутриведомственном финансовом контроле и документальной ревизии учреждений, предприятий, хозяйственных организаций и строительств». Финальным документом, регламентировавшим контрольно-ревизионные мероприятия на предприятиях Советского Союза, стало Постановление Совмина СССР от 02.04.1981 №325 «О мерах по улучшению контрольно-ревизионной работы в министерствах, ведомствах и других органах управления», включающее «Положение о ведомственном контроле за финансово-хозяйственной деятельностью объединений, предприятий, организаций и учреждений». В соответствии с данным документом основными целями

проведения ревизионных проверок являются «укрепление государственной дисциплины», «предупреждение бесхозяйственности и обеспечение сохранности социалистической собственности». Также «Ревизии и проверки финансово-хозяйственной деятельности осуществляются контрольно-ревизионными подразделениями министерств и ведомств СССР и союзных республик—в их главных управлениях (управлениях), во всесоюзных и республиканских объединениях, а также в непосредственно подчиненных этим министерствам и ведомствам производственных и научно-производственных объединениях, на предприятиях, в организациях и учреждениях…». Кроме того, ревизии и проверки назначаются один или два раза в год и не могут превышать 30 дней.

Таким образом, существовавшая в советское время система контрольно-ревизионных мероприятий организаций, во-первых, основной целью ставила дисциплину и сохранность активов, во-вторых, организовывалась вышестоящей структурой, в-третьих, имела ограничения по времени. В результате, данный подход не позволял рассматривать ревизионные мероприятия с точки зрения оказания поддержки хозяйствующим субъектам в выявлении слабых мест и повышения эффективности деятельности, ограничиваясь исключительно контролем. С другой стороны, временные рамки контрольных мероприятий, призванные ограничить возможный произвол контролирующих органов, и их формирование из сотрудников вышестоящих организаций, не позволяли глубоко вникнуть в хозяйственные процессы, провоцируя формальный подход.

Переход экономики России на рыночные принципы функционирования кардинально изменил структуру и механизмы хозяйственных отношений, однако, несмотря на очевидную необходимость, до недавнего времени практически не инициировал трансформацию подходов к осуществлению контрольно-ревизионных мероприятий хозяйствующих субъектов. Так, в соответствии со статьей 48 Федерального закона «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 №208-ФЗ к компетенции общего собрания акционеров относится избрание членов ревизионной комиссии (ревизора) общества и досрочное прекращение их полномочий. П.3 статьи 85 указывает, что «Проверка (ревизия) финансово-хозяйственной деятельности общества осуществляется по итогам деятельности общества за год, а также во всякое время по инициативе ревизионной комиссии (ревизора) общества…». В соответствии со статьей 87 данного ФЗ по итогам проверки составляется заключение, в котором должны содержаться «подтверждение достоверности данных, содержащихся в отчетах, и иных финансовых документов общества; информация о фактах нарушения установленных правовыми актами Российской Федерации порядка ведения бухгалтерского учета и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также правовых актов Российской Федерации при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности.»

Что касается вознаграждения членов ревизионной комиссии, то в соответствии с п. 1 статьи 85 ФЗ «По решению общего собрания акционеров членам ревизионной комиссии (ревизору) общества в период исполнения ими своих обязанностей могут выплачиваться вознаграждения…»

Приведенные цитаты указывают на ряд факторов, которые негативно сказываются на деятельности ревизионных комиссий.

Во-первых, избрание ревизионной комиссии общим собранием акционеров неминуемо носит политический оттенок в случае наличия нескольких крупных акционеров, заинтересованных в контроле за финансово-хозяйственной деятельностью предприятия. В случае наличия единственного мажоритарного акционера, выборы носят формальный характер.

Во-вторых, закон требует выполнения проверочных мероприятий по итогам года, а промежуточные проверки предлагается осуществлять на усмотрение членов совета директоров или самих ревизоров. Такой подход формирует формальное отношение к проведению проверочных мероприятий, особенно учитывая, что основным результатом должно стать подтверждение данных бухгалтерской отчетности и соответствие деятельности нормативным актам. Таким образом, согласно закону, в сферу ответственности ревизионной комиссии не входит обязанность по контролю и оценке деятельности и решений, принимаемых исполнительным руководством и сотрудниками организации. В результате, некомпетентные действия руководства, которые привели к ухудшению финансового положения общества, могут быть выявлены только постфактум по результатам презентации отчетности или проведения специальных проверочных мероприятий.

В-третьих, материальное стимулирование членов ревизионной комиссии остается на усмотрение общего собрания акционеров, т.е. ревизионная комиссия целый год может работать за свой счет и в результате остаться без компенсации по каким-либо причинам (ухудшение финансового состояния общества и т.д.).

Таким образом, действующее федеральное законодательство представляет ревизионную комиссии как формальный орган, члены которой фактически осуществляют выполнение своих функций в свободное от основной занятости время по своему усмотрению на свой страх и риск, без внятного побудительного мотива в виде стимулирующих финансовых вознаграждений с четко определенными условиями их выплаты.

Необходимо отметить, что определенные уточнения в целях повышения эффективности функционирования ревизионных комиссий были реализованы в Методических рекомендациях по организации проверочного процесса для ревизионных комиссий акционерных обществ с участием РФ, утвержденных приказом Росимущества от 26.08.2013 №254.

В соответствии с п. 6.1 данного документа акт проверки ревизионной комиссии, формируемый по результатам проверки, «имеет своей целью описать основные выявленные риски, нарушения и недостатки его деятельности».

В соответствии с п.6.2 «Описание выявленных нарушений и недостатков должно носить системный характер, сопровождаться анализом причин их возникновения, оценкой рисков появления подобных нарушений в дальнейшем и рекомендациями по сокращению данных рисков».

Таким образом, ревизионной комиссии рекомендуется осуществлять оценку рисков финансово-хозяйственной деятельности общества, т.е. фактически выполнять часть функций подразделения по риск-менеджменту.

В последние годы существенную роль в осуществлении контроля за финансово-хозяйственной деятельностью предприятий начал приобретать внутренний аудит. Данное направление получило широкое распространение в западных компаниях в середине прошлого века, и с тех пор значительно нарастило свой потенциал. Основной причиной этого считается увеличение размеров предприятий с одновременным расширением их функционала и хозяйственных связей как внутри себя, так и с контрагентами. Аналогичные тенденции имеют место и в экономике современной России.

В соответствии с определением Международного Института Внутренних Аудиторов, под внутренним аудитом понимается независимая, объективная деятельность и оказание консультаций с целью увеличения стоимости и улучшение функционирования организации. Данный подход способствует организации достигать свои цели, основываясь на системном организованном подходе, связанном с улучшением эффективности управления рисками, контроля и менеджмента [1].

Большинство работ, посвященных развитию внутреннего аудита, выявляют три его основные эволюционные стадии [2]:

1. Проверка бухгалтерской отчетности.
2. Оценка внутреннего контроля.
3. Оценка эффективности деятельности организации, систем риск-менеджмента и внутреннего контроля.

Существенный толчок третьей (современной) стадии развития внутреннего аудита дало принятие закона Sarbanes-Oxley в США в 2002 г., призванного, в том числе, повысить эффективность проверок, затрагивающих внутренний контроль финансовой отчетности организаций. Требования закона касались преимущественно предприятий, чьи акции котировались на фондовых биржах США, т.е. имели неограниченный круг акционеров [3].

В России внутренний аудит до последнего времени развивался по инициативе менеджмента предприятий и редких директивных указаний федеральных органов исполнительной власти, что выглядело в виде стремления привнести в управленческие процессы западные технологии и повысить инвестиционную привлекательность активов. Законодательного сопровождения данного процесса до сих пор практически нет, за исключением финансового сектора, изначально ориентировавшегося на международные подходы к регулированию и управлению (Письмо ЦБ РФ от 13.05.2002 №859-Т «О рекомендациях Базельского комитета по банковскому надзору «Внутренний аудит в банках и взаимоотношения надзорных органов и аудиторов»).

В настоящее время в нашей стране действуют Методические рекомендации по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием РФ, утвержденные приказом Росимущества от 04.07.2014 №249, в соответствии с которыми «Внутренний аудит содействует совету директоров и исполнительным органам в повышении эффективности управления компанией, совершенствовании ее финансово-хозяйственной деятельности путем системного и последовательного подхода к анализу и оценке системы управления рисками и внутреннего контроля, а также корпоративного управления как инструментов обеспечения разумной уверенности в достижении поставленных перед компанией целей».

Помимо указанных рекомендаций, приказом Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 24.06.2015 №398н утвержден профессиональный стандарт внутреннего аудитора. В соответствии с ним основная цель деятельности внутреннего аудитора заключается в проведении независимых внутренних проверок и консультаций по вопросам надежности и эффективности функционирования систем управления рисками, внутреннего контроля, корпоративного управления, операционной деятельности и информационных систем организации, с целью достижения стратегических целей организации; обеспечения достоверности информации о финансово-хозяйственной деятельности организации; эффективности и результативности деятельности организации; сохранности активов организации; соответствия требованиям законодательства и внутренних нормативных актов организации.

Таким образом, в настоящее время нормативно-методическое обеспечение деятельности внутреннего аудитора носит рекомендательный характер, ориентируя хозяйствующие субъекты на большую самостоятельность в зависимости от существующих в них подходов к управлению. Данный подход эффективен в небольших и средних частных вертикально-интегрированных структурах, однако недостаточно эффективен при формировании структур по внутреннему аудиту в крупных организациях, в том числе, с государственным участием, поскольку значительная бюрократизация принимаемых решений и отсутствие четких однозначно трактуемых подходов существенно ограничивают возможности внутреннего аудита как эффективного инструмента мониторинга и контроля, зачастую нагружая его тактическими задачами, либо задачами, в решении которых заинтересованы конкретные лица из состава оперативного руководства. Кроме того, административная зависимость внутреннего аудитора от менеджмента предприятия зачастую охватывает функциональную составляющую, в результате чего внутренний аудитор перестает быть контролирующим органом в интересах акционеров.

В связи с изложенным представляется целесообразным формировать органы контроля предприятий с государственным участием на основе симбиоза ревизионных комиссий и подразделений по внутреннему аудиту, что позволит применять в работе регламентированные законом возможности первых и наработанный в мире практический опыт вторых.

В соответствии с Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита «внутренний аудит должен проводить оценку и способствовать совершенствованию процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля, используя систематизированный и последовательный подход» [4]. Что касается функциональной зависимости, то внутренний аудитор «должен иметь прямой и свободный доступ к высшему исполнительному руководству и Совету». Чтобы этого достичь внутреннему аудитору целесообразно тесно взаимодействовать с ревизионной комиссией, фактически имеющей полномочия выносить предложения на собрания акционеров, т.е. оказывать влияние на стратегические решения в их интересах.

Основные преимущества, связанные с симбиозом ревизионных комиссий и подразделений по внутреннему аудиту, связаны со следующими возможностями:

1. Снижать степень влияния на проверочный процесс со стороны исполнительного руководства организации.
2. Осуществлять ревизионные действия с учетом поставленных задач и в интересах исполнительного руководства головной организации и ее акционеров.
3. Возможностью внешнего мониторинга за финансово-хозяйственной деятельностью организации, позволяющего увидеть процессы «со стороны» и выявить системные проблемы.
4. Снизить нагрузку ревизионных комиссий, предоставляя им частично переработанную внутренним аудитом информацию.

Реализация приведенных преимуществ позволит осуществлять двусторонний обмен информацией, в рамках которого в адрес ревизионной комиссии будет направляться информация с результатами проведения проверок и выявленными рисками, а в сторону внутреннего аудита – карта рисков и рекомендации по проведению точечных проверок.

В результате осуществления информационного обмена между ревизионной комиссией и подразделением по внутреннему аудиту будет создана структура, имеющая возможность:

1. Осуществлять контроль за операционной деятельностью организации.
2. Осуществлять контроль за принятием и выполнением решений Совета директоров организации.
3. Контролировать всю вертикаль управления организацией.
4. Своевременно получать всю необходимую информацию от организации.
5. Осуществлять мониторинг эффективности управления рисками.

6. Доводить информацию о рисках до сведения акционеров.
7. Формировать интегральную карту рисков корпорации и разрабатывать рекомендации по управлению ими.
8. Осуществлять мониторинг достижения общекорпоративных показателей.

Значительной особенностью симбиоза в корпорациях, в которых существуют головные подразделения внутреннего аудита, станет независимое доведение информации до руководства как указанным головным подразделением, которое зачастую подчинено руководителю корпорации, так и подразделением по корпоративному управлению, формирующим рекомендации по избранию членов ревизионных комиссий. Такое дублирование даст возможность получить наиболее объективную информацию о результатах финансово-хозяйственной деятельности организаций корпорации и сопутствующих ей рисках.

Таким образом, в целях создания эффективного механизма контроля за финансово-хозяйственной деятельностью организации представляется целесообразным организация максимально тесного взаимодействия подразделения по внутреннему аудиту и ревизионной комиссии, что позволит решить две системообразующие задачи: выявлять неэффективные управленческие решения и оценивать риски финансово-хозяйственной деятельности организации.

Однако, для оптимизации расходов и механизма функционирования контролирующих подразделений необходимо вносить поправки в нормативно-правовую базу, позволяющие формировать единую контрольно-ревизионную структуру, административно независимую от органов управления организации, но функционально встроенную в нее. Это позволит снизить издержки на содержание соответствующего персонала, повысить скорость перемещения информационных потоков с одновременным снижением их объема, а также стабилизировать функционирование организаций коммерческого сегмента, снизив риски их возможной несостоятельности/банкротства и повысив качество планирования развития экономики страны в целом.

Литература

1. https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx
2. *Нгуен Тхи Вьет Ле.* Сущность и эволюция развития внутреннего аудита. Интернет-журнал «Науковедение». 2016. №1.
3. *Корнилович Е.М.* Внутренний аудит после SOX. http://gaap.ru/articles/vnutrenniy_audit_posle_sox
4. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита. https://www.iia-ru.ru/inner_auditor/professional/
5. *Цыбулевский С.Е.* Корпоративные риски в ракетно-космической промышленности. Журнал Риск: ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. №4, 2016.
6. *Северенкова Л.П.* Внутренний аудит в рамках корпоративного управления. Автореф. СПб., 2009.

Murakayev Ilnur Marsovich, PhD Econ., deputy director for corporate management and auditing work of Federal State Unitary Enterprise "Organization "Agat" (18, p. 1, Butyrsky shaft st., Moscow, 125047, Russian Federation). E-mail: nurchih@mail.ru

Zaripov Rushan Nazhipovich, head of department of optimization of mechanisms of management of RCP and forecasting of risks of her activity of Federal State Unitary Enterprise "Organization "Agat", (18, p. 1, Butyrsky shaft st., Moscow, 125047, Russian Federation). E-mail: rushan@yandex.ru

EFFECTS OF FUNCTIONAL INTEGRATION OF AUDIT COMMISSIONS AND BODIES OF INTERNAL AUDIT IN THE SYSTEM OF MANAGEMENT OF CORPORATIONS WITH THE STATE PARTICIPATION

Abstract

Formation and development of the control and auditing direction of corporate management by the organization is considered within the present article. In the conclusion there are offered recommendations about increase of its efficiency. Control of financial and economic activity of the large organization is one of the main links of structure of management, allowing to limit degree of negative impact from the decisions made by the management. Development of symbiosis of the internal audit subordinated to the executive management of the organization and the audit commission functioning for the benefit of shareholders is capable to exert considerable impact on increase in efficiency of the decisions made at all levels of management of the organization.

Keywords: *internal audit, audit commission, corporate management, risk analysis, financial and economic activity.*