

СОВРЕМЕННЫЕ МЕЖДУНАРОДНЫЕ ТРЕБОВАНИЯ И НЕОБХОДИМОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Iulia CAPRIAN,
dr.conf.univ., Universitatea de Stat din Moldova
Olga COVALI,
drd.,lect.univ. Universitatea de Stat din Moldova

ABSTRACT: Внутренний контроль – это процесс, направленный на достижение целей компаний и является результатом действий руководителя по планированию, организации, мониторингу деятельности компании в целом и её отдельных подразделениях.

KEYWORDS: Внутренний контроль, внутренний аудит, инвентаризация, метод проверки, комплаенс – контроль, фореинк ревизии, методика ревизии.

ABSTRACT: Internal Control – a process which are aim to achieve company's goals and it is a result of owner's action in meaning of planification, organization, monitoring of all company's process.

KEYWORDS: Internal Control, internal audit, method of checking, compliance-controlling, scamming, checking methods, forensic.

Высокоэффективная бесперебойная работа организации может осуществляться только в условиях принятия её руководителями и специалистами своевременных и обоснованных управленческих решений, базирующихся на материалах, подготавливаемых плановыми нормативными и учётными системами организации. Прозрачность и бесперебойная работа этих систем обеспечивается с помощью создания систем внутреннего контроля. [1, стр. 9]

Внутренний контроль – не просто дань моде, а суровая необходимость. В последнее время функции внутреннего контроля в организациях уделяется всё больше внимания, как в мире, так и в нашей стране в частности. Несмотря на то, что система внутреннего контроля (СВК.) является неотъемлемой частью системы управления любой организацией, нормативно определенных требований к её организации не существовало до конца XX века ни в нашей стране, ни за рубежом. Череда международных скандалов, связанных с недобросовестной работой внешних аудиторов, выдачей заведомо ложных заключений об отчетности организаций-банкротов, привела к повышению актуальности проблемы повышения эффективности внутреннего контроля.

По данным исследования, проведенного Bloomberg, с 1996 по 2002 год на Западе произошло 673 крупных банкротства, и в 54% случаев аудиторы выдавали положительные заключения о состоянии дел несостоятельных компаний вплоть до момента банкротства. Пять из семи крупнейших банкротств последнего времени, включая Enron, Global Crossing Ltd. и Kmart Согр., последовали практически сразу после того, как были опубликованы годовые отчеты компаний с положительными оценками аудиторов. А одна компания — производитель программного обеспечения System Software Associates Inc. — получила положительное заключение аудиторской компании (KPMG) в то время, когда в отношении нее комиссия по ценным бумагам и биржам США (Securities and Exchange Commission — SEC) вела расследование по подозрению в крупных финансовых фальсификациях.

В результате десяти крупнейших банкротств, произошедших в течение 1998-2002 годов, акционеры потеряли в общей сложности 119,8млрд долларов.

Первым в истории законодательным актом, предусматривающим требование организации эффективного внутреннего контроля для общественно значимых хозяйствующих субъектов, стал закон «Сарбейнса-Оксли». Этот закон был принят после ряда корпоративных скандалов в США, связанных с нарушениями в управлении корпорациями и составлении финансовой

отчетности в компаниях Enron, Tyco International, Adelphia, Peregrine Systems и World-Com, которые привели к многомиллионным убыткам инвесторов этих корпораций. Данный закон является самым масштабным в Америке законодательным актом о ценных бумагах, принятый после закона о фондовых биржах 1934 года. Закон изменил порядок предоставления отчетности компаниями-эмитентами ценных бумаг, были введены новые требования к компаниям в отношении значительно более широкого объема информации, раскрываемой в финансовой отчетности. В целом законодательный акт охватил вопросы корпоративного управления, оценки системы внутреннего контроля, составления финансовой отчетности и аудиторской независимости.

Действие закона Сарбейнса-Оксли распространилось не только на американские компании, но и на все предприятия (учрежденные как в Соединенных Штатах, так и в любой другой стране), ценные бумаги которых зарегистрированы в Комиссии США по ценным бумагам и биржам (SEC). При этом требования закона не затрагивали фирмы - семейные компании, а также предприятия, чьи ценные бумаги не имели листинга на фондовых биржах США.

В соответствии с законом Сарбейнса-Оксли в каждой публичной компании должен быть создан комитет по аудиту, члены которого являются независимыми и входят в состав директоров. Для обеспечения независимости члены комитета по аудиту не могут принимать от компании вознаграждение за консультации, а также иметь какие-либо взаимоотношения с компанией-эмитентом или ее дочерними предприятиями, за исключением выполнения функций членом совета директоров. Если комитет по аудиту не формируется, то в его качестве может рассматриваться совет директоров в полном составе, и в этом случае также требуется соблюдение принципа независимости каждым его членом. В составе комитета по аудиту должен быть как минимум один финансовый эксперт со знаниями общепринятых норм бухгалтерского учета и финансовой отчетности, а также с опытом аудита финансовой отчетности. В обязанности комитета по аудиту входит назначение, контроль, оплата услуг внутренних аудиторов, которые напрямую подотчетны комитету, а также утверждение всех аудиторских и прочих услуг, оказываемых компании внешними аудиторами. В годовую отчетность компаний включается отчет о системе внутреннего контроля, содержащий оценку эффективности процедур внутреннего контроля, а также заявление руководства об ответственности за создание и обеспечение работоспособности системы внутреннего контроля.

По оценкам экспертов, закон Сарбейнса—Оксли изменил способы ведения бизнеса. Когда он был введен в действие в 2002 году, проекты почти каждой компании, связанные с финансами и бухгалтерским учетом, подверглись значительным задержкам. Причиной этого послужила необходимость подготовки огромного количества новых документов, а также внедрение IT-проектов, направленных на скорейшую реализацию закона Сарбейнса-Оксли. Негативным фактором влияния закона Сарбейнса-Оксли можно назвать значительный рост затрат компаний на услуги аудиторов. С этой точки зрения самым спорным аспектом закона эксперты журнала «Независимый аудитор» [2] называют раздел 404. Раздел 404 закона Сарбейнса-Оксли требует, чтобы при подаче отчетов в SEC руководители компании предоставляли подтверждение эффективности процедур внутреннего контроля за подготовкой финансовой отчетности. При этом подразделения, в задачи которых входит осуществление внутреннего контроля, должны включать в ежегодный отчет компании собственную оценку работы руководства в соответствии с принятыми стандартами. Данный раздел вызывает наибольшие сложности в применении, поскольку большинство акционерных компаний не использовали детальную отчетность для управления своими финансовыми потоками. Обязанностью компаний является внедрение систем внутреннего контроля, проверка их эффективности, оценка их уязвимости. [2]

При соблюдении раздела 404 компании сталкиваются с трудностями нехватки квалифицированного и опытного персонала, неэффективностью системы внутреннего контроля, отсутствием надежной методологии составления финансовой отчетности,

нехваткой человеческих, технологических и финансовых ресурсов. Все это повлекло за собой необходимость привлечения услуг сторонних консультантов и аудиторов. Необходимость проведения аудита системы внутреннего контроля компаний, как того требует раздел 404, привела к повышению стоимости аудита в среднем на 30 %. В экономической периодике существуют разные и даже противоположные мнения о необходимости закона Сарбейнса - Оксли: от высоких оценок закона как основного фактора стабильности мирового финансового рынка до полного отрицания в связи с непомерными затратами ресурсов на его соблюдение и неэффективности при наступлении мирового финансового кризиса.

В целом, несмотря на трудности и высокие расходы первоначального применения требований закона Сарбейнса-Оксли, создание эффективной системы внутреннего контроля предприятий, жесткие требования к составлению и аудиту финансовой отчетности привели к прозрачности деятельности компаний для инвесторов и органов контроля и тем самым к повышению устойчивости фондового рынка. При этом положительным моментом стало значительное возрастание роли внутреннего аудита в компаниях.

В конце XX века потребности в снижении риска инвесторов, осуществляющих вложения в корпоративные финансовые активы, привели к тому, что в 1985 г в США, была создана комиссия при участии и на средства пяти профессиональных саморегулируемых организаций:

- Американского института сертифицированных общественных бухгалтеров — AICPA (Aтeпcaп Institute o/Certified Public Accountants)-,
- Американской Ассоциации по учету и отчетности — AIA (.Aтeпcaп Accounting Association);
- Института финансовых управляющих — FEI (Financial Executives Institute);
- Института внутренних аудиторов — IA (Institute of Intenia! Auditors)\
- Института управленческого учета — IMA (Institute of Management Accouniants), была создана национальная комиссия по борьбе с недостоверной финансовой отчетностью, известная по имени своего первого председателя Джеймса С. Тредуэя (James C. Treadway) как Комиссия Тредуэя.

Результат работы этой комиссии был представлен общественности в 1992 г. под названием «Интегрированная концепция внутреннего контроля» (Interna!Control — Integrated Framework), которую принято называть по наименованию комитета-организа- тора— Комитета спонсорских организаций Комиссии Тредуэя (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission — COSO) — концепцией COSO, моделью COSO или просто COSO.

Модель COSO была особенно важна тем, что акцент в ней был сделан на ответственности руководства предприятия за состояние внутреннего контроля. Согласно COSO внутрен ний контроль — это процесс, осуществляемый высшим органом предприятия, определяющим его политику (например, советом директоров, который представляет владельцев компании), его управленческим персоналом высшего уровня (менеджментом) и всеми другими сотрудниками, который в достаточной и оправданной мере обеспечивает достижение предприятием следующих целей:

- целесообразности и финансовой эффективности деятельности (включая сохранность активов);
- достоверности финансовой отчетности;
- соблюдения требований законодательства и регулирующих органов.

Одним из основных постулатов COSO является прямая ответственность как совета директоров, так и менеджмента за создание и обеспечение эффективного осуществления ориентированного на риски внутреннего контроля предприятия. Ранее перед менеджментом стояла задача обеспечить уверенность собственников корпорации в достижении поставленных целей, особенных требований к внутреннему контролю не существовало. Организация должна была обеспечивать исполнение трех следующих целей:

1. экономичность и эффективность операций;
2. достоверность финансовой отчетности;
3. соответствие деятельности законодательству.

Теперь при разработке системы внутреннего контроля (далее — СВ К) компаниям нужно руководствоваться методологией COSO. основные требования которой сводятся к следующим тезисам:

- СВ К должна быть задокументирована в формате, понятном аудиторам,
- СВК должна эффективно функционировать,
- процедуры оценки эффективности СВК должны действовать в компании на регулярной основе. [3, стр. 39]

Система внутреннего контроля действует регулярно, а не эпизодически. В то время как ревизионная комиссия проводит проверки раз в год в обязательном порядке, а также во всякое время по инициативе ревизионной комиссии (ревизора) общества, решению общего собрания акционеров, совета директоров (наблюдательного совета) общества или по требованию акционера (акционеров) общества, владеющего в совокупности не менее чем 10 процентами голосующих акций общества. Отсутствие полноценной системы внутреннего контроля приводит к тому, что проверка деятельности проводится либо в рамках аудита, либо в рамках ежегодной проверки один раз в год ревизионной комиссией финансово-хозяйственной деятельности общества. Для собственников уже недостаточно время от времени получать информацию о состоянии дел в компании. Гораздо важнее иметь оперативные данные об отклонениях от поставленных целей и своевременно реагировать на них. Именно поэтому независимо от законодательных требований многие отечественные компании создают собственные СВК и при этом самые дальновидные уже сегодня руководствуются методикой COSO.

Принципы COSO легли в основу новой редакции международных стандартов аудита (далее — МСА), появившихся после 2001 г. Дело в том, что первой неизбежной реакцией западных аудиторов на усиление предъявляемых к ним требований стало увеличение стоимости аудиторских услуг. Внесение изменений в стандарты потребовалось для того, чтобы повысить эффективность работы аудиторов и несколько снизить их трудозатраты без снижения качества работы, что позволило бы избежать слишком резкого скачка аудиторских гонораров. Реализация подобных мер в рамках МСА выразилась в разработке стандартов, которые должны обеспечивать учет качества внутреннего контроля аудируемых лиц, способности СВК предотвратить существенные искажения финансовой отчетности. Стандарты ISA [4] «Понимание деятельности экономического субъекта и его среды и оценка рисков существенного искажения» и ISA 330 «Действия аудитора в ответ на оцененные риски» увязывают оценку аудиторских рисков и аудиторские процедуры по оцененным рискам с анализом надежности СВК аудируемых лиц с точки зрения возможного искажения финансовой отчетности. Международная федерация бухгалтеров ввела эти МСА в действие для аудиторских проверок за отчетные периоды, начинающиеся после 15 декабря 2004 г. Принятие данных стандартов привело к внесению дополнений и поправок практически во все МСА.

Подводя итоги: следует ещё раз отметить, что любая эффективная система управления организацией предполагает, что руководитель не только отдаёт команды, но и периодически проверяет, как они выполняются. Если в ходе нормальной производственной деятельности вскрываются ошибки, недостатки и злоупотребления, хороший руководитель не ограничивается выявлением и наказанием виновных лиц, а пытается понять причины возникновения этих ошибок, а также особенности функционирования механизмов, которые были призваны своевременно предотвратить искажения, но не сделали этого. Затем логично было бы внести корректировки в обязанности и функции соответствующих сотрудников, чтобы вся система функционировала более надёжно и эффективно.

Список используемой литературы:

1. Соколов Б.Н. «Внутренний контроль в коммерческой организации», Москва 2016, стр. 9-26;
2. Л. Рябокучка «Закон Сарбейнса-Оксли: влияние на аудит и последствия принятия.» -<http://n-auditor.com.ua/gu/component/naarchive/176/>
3. С.М. Резниченко, М.Ф. Сафонова, О. И. Шварева «Современная система внутреннего контроля», Ростов на Дону 2016г., стр. 34-41.
4. M. Cojocaru, Iu. Caprian „Rolul controlului financiar public intern în eficientizarea managementului finanțelor publice.”, Conferința Științifică internațională 30-31 octombrie 2015. ”Priorități strategice de modernizare inovațională a economiei Republicii Moldova și politici de dezvoltare durabilă la nivel mondial”, pag. 231-237.