

Оценка эффективности внутреннего контроля: Руководство PEMPAL для внутренних аудиторов в государственном секторе

12 октября 2021 г.

Гиули Чкуасели, Министерство финансов, Грузия

Ричард Мэггс, эксперт, Всемирный банк



Ссылка на документ:



Ссылка:

<https://www.pempal.org/knowledge-product/assessing-effectiveness-internal-control-pempal-guidance-public-sector-internal>

Давайте обсудим содержание

Благодарности.....	2
Что вам нужно знать о REMPAL и IACOP?.....	3
Введение.....	4
Сокращения.....	5
ЧАСТЬ 1. ВВЕДЕНИЕ.....	6
ЧАСТЬ 2. ЧТО ТАКОЕ ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ?.....	7
ЧАСТЬ 3. ПРИМЕНЕНИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СТРАНАХ, УЧАСТВУЮЩИХ В РЕАЛИЗАЦИИ ИНИЦИАТИВЫ REMPAL.....	13
ЧАСТЬ 4. МОДЕЛЬ ЗРЕЛОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ.....	15
Приложение А. Принципы и основные направления внутреннего контроля.....	17
Приложение Б1. Среда контроля.....	29
Приложение Б2. Оценка риска.....	47
Приложение Б3. Контрольные мероприятия.....	65
Приложение Б4. Информация и коммуникации.....	80
Приложение Б5. Мониторинг и оценка.....	94
Приложение В. Оценка зрелости средств внутреннего контроля.....	103

ЧАСТЬ 1. ВВЕДЕНИЕ

Идея, лежащая в основе этого руководства

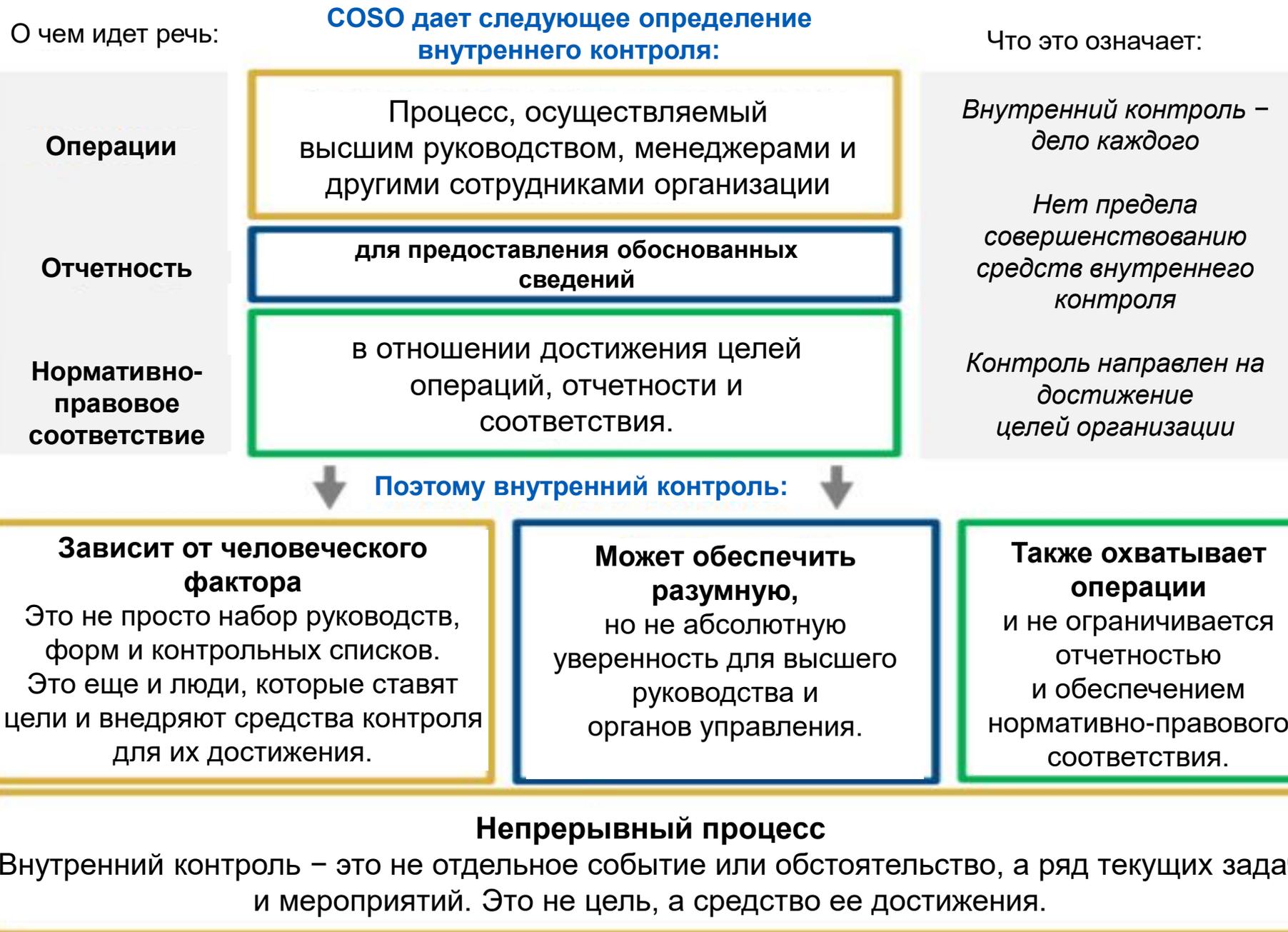
- Это руководство было разработано для того, чтобы помочь внутренним аудиторам лучше понимать основные характеристики эффективного внутреннего контроля и способов анализа и оценки функциональности систем внутреннего контроля.
- Здесь представлен ряд критериев оценки зрелости механизмов внутреннего контроля. Они могут быть полезны для внутренних аудиторов в организациях, которые находятся в процессе разработки или совершенствования систем управления государственными финансами (УГФ).

Это руководство:

- Описывает основные характеристики внутреннего контроля, рекомендованные Комитетом организаций-спонсоров Комиссии Тредвея (COSO)1 (Часть 2 и Приложение А).
- Дает разъяснения в отношении пяти компонентов и 17 основополагающих принципов внутреннего контроля, которые необходимо соблюдать, чтобы внутренний контроль был эффективным и учитывал особенности работы в государственном секторе (Часть 3 и Приложения Б1-Б5).
- Определяет критерии оценки степени соответствия каждому из принципов (Приложения Б1-Б5).
- Рекомендует модель для четырехуровневой оценки зрелости внутреннего контроля (Часть 4).
- Детально описывает основы оценки зрелости средств внутреннего контроля на четырех уровнях, опираясь на критерии оценки REMPAL (Приложение В).

ЧАСТЬ 2. ЧТО ТАКОЕ ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ?

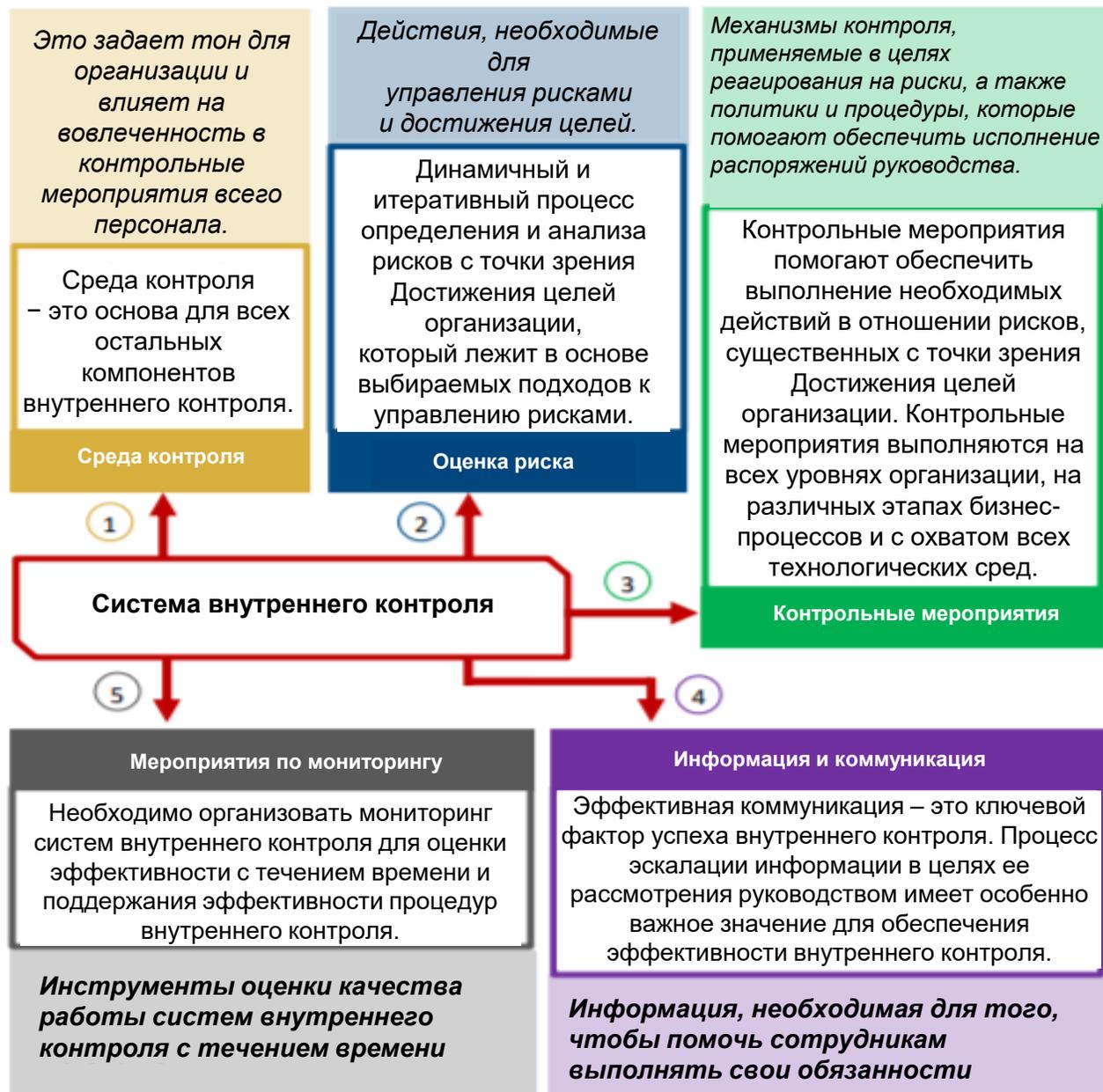
Рисунок 1. Определение внутреннего контроля.



Далее перечислены ограничения для внутреннего контроля

- ❑ Внутренний контроль представляет собой процесс обеспечения разумной уверенности в достижении поставленных целей.
- ❑ Внутренний контроль не может превратить плохого менеджера в хорошего.
- ❑ Внутренний контроль не может влиять на внешние факторы или значительные операционные ограничения, которые могут оказывать существенное влияние на операции. Например, к таким ограничениям относится пандемия COVID-19.
- ❑ Неотъемлемые ограничения внутреннего контроля включают поверхностные суждения при принятии решений, ошибки и заблуждения, а также необходимость сбалансировать стоимость средств контроля с сопутствующими рисками и выгодами.
- ❑ Средства внутреннего контроля обеспечивают ограниченную защиту в определенных ситуациях, связанных с мошенническими действиями, включая сговор между двумя или более лицами.

Рисунок 2. Пять компонентов внутреннего контроля.



ЧАСТЬ 3. ПРИМЕНЕНИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СТРАНАХ, УЧАСТВУЮЩИХ В РЕАЛИЗАЦИИ ИНИЦИАТИВЫ РЕМРАЛ

Данное руководство призвано оказать поддержку внутренним аудиторам в государственном секторе в странах, присоединившихся к инициативе REMPAL, и помочь внедрить эффективные системы внутреннего контроля на основе структуры, разработанной COSO.

- В Республике Молдова они были оформлены в виде набора стандартов внутреннего контроля, которые имеют юридическую силу после их опубликования в официальном правительственном вестнике.
- В Грузии все пять компонентов COSO определены в «Законе о государственном внутреннем финансовом контроле», который обязывает руководителей государственных организаций обеспечивать разработку, формирование и функционирование компонентов финансового менеджмента и контроля. Дополнительно подготовлена инструкция по соблюдению требований этого закона, которая также относится к COSO 2013.

ЧАСТЬ 4. МОДЕЛЬ ЗРЕЛОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Уровень	Характеристики
Уровень 1: Неформальный <i>Ситуативный/ хаотичный</i>	Характеристики механизмов внутреннего контроля на этом уровне (как правило) не задокументированы и непрерывно меняются. Они управляются пользователями в ситуативной, плохо контролируемой и реактивной манере. Такой подход создает хаотичную или нестабильную среду для внутреннего контроля.
Уровень 2: Формализованный <i>Стандартный/ повторяемый</i>	Характерные черты на этом уровне: существуют определенные механизмы внутреннего контроля, которые являются повторяемыми и, возможно, обеспечивают непротиворечивые результаты. Дисциплина внутреннего контроля вряд ли будет строгой, но там, где она существует, она способна помочь обеспечить поддержку для внутреннего контроля в сложной ситуации. Со временем будут созданы и начнут совершенствоваться наборы определенных и задокументированных стандартных процедур контроля. Это может быть длительный этап развития и уровень, на котором большинство организаций, вероятно, будут находиться долгое время.
Уровень 3: Управляемый и отслеживаемый <i>Прогнозируемый</i>	На этом уровне зрелости большинство механизмов внутреннего контроля являются повторяемыми и обеспечивают непротиворечивые результаты. Дисциплина внутреннего контроля является строгой и гарантирует, что внутренний контроль будет поддерживаться и в сложной ситуации. Существуют проработанные задокументированные стандартные процессы, и основное внимание уделяется постоянному повышению эффективности внутреннего контроля путем внесения как постепенных, так и инновационных изменений и улучшений.
Уровень 4: Оптимизированный <i>Эффективный и Результативный</i>	Характеристики внутреннего контроля на этом уровне: эффективность внутреннего контроля измеряется и сопоставляется с передовыми практиками в целях обеспечения высокой эффективности в различных ситуациях.

Четырехуровневая модель оценки зрелости внутреннего контроля

ДЕТАЛИЗИРОВАННЫЕ ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А. ПРИНЦИПЫ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

В данном приложении излагаются 17 принципов, а также основные направления, которые могут быть актуальны и будут способствовать лучшему пониманию особенностей применения каждого принципа в государственном секторе.

ПРИЛОЖЕНИЯ Б1-Б5 – ПОЯСНЕНИЯ В ОТНОШЕНИИ КОМПОНЕНТОВ

В Приложениях Б1-Б5 содержатся дополнительные пояснения, помогающие внутренним аудиторам интерпретировать и применять пять компонентов и 17 принципов внутреннего контроля.

Каждое приложение уделяет основное внимание одному из компонентов, иллюстрируя, как можно было бы интерпретировать основные моменты, описывая цель и главные характеристики каждого принципа и приводя набор критериев для оценки эффективности внутреннего контроля.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б1. СРЕДА КОНТРОЛЯ

В данном приложении основное внимание уделяется Компоненту 1 (среда контроля), который является основой для всех остальных компонентов внутреннего контроля. Среда контроля отражает тон руководства организации.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б2. ОЦЕНКА РИСКА

В данном приложении основное внимание уделяется Компоненту 2 (оценка рисков), который позволяет организации учитывать степень, в которой потенциальные события оказывают влияние на достижение поставленных целей.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б3. КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ

В данном приложении основное внимание уделяется Компоненту 3 (контрольные мероприятия), который предусматривает механизмы контроля, позволяющие реагировать на риски, а также политики и процедуры, которые помогают обеспечить выполнение распоряжений руководства.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б4. ИНФОРМАЦИЯ И КОММУНИКАЦИЯ

В данном приложении основное внимание уделяется Компоненту 4 (информация и коммуникация), который гарантирует, что соответствующая информация о деятельности организации идентифицируется, собирается и передается в той форме и в те сроки, которые позволяют сотрудникам исполнять свои обязанности.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б5. МОНИТОРИНГ И ОЦЕНКА

В данном приложении основное внимание уделяется Компоненту 5 (мониторинг и оценка), который предусматривает текущую оценку систем внутреннего контроля и процесс проведения отдельных оценок.

ПРИЛОЖЕНИЕ В. ОЦЕНКА ЗРЕЛОСТИ СРЕДСТВ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

В данном приложении описаны основные подходы к оценке зрелости средств внутреннего контроля на четырех уровнях на основе критериев, разработанных REMPAL для каждого принципа, и основных направлений, рассматриваемых в приложениях Б1-Б5.

Принцип 1. Организация демонстрирует приверженность добросовестности и этическим

Уровень 1: Неформальный	Уровень 2: Формализованный	Уровень 3: Управляемый и отслеживаемый	Уровень 4: Оптимизированный
<i>Ситуативный/ хаотичный</i>	<i>Стандартный / повторяемый</i>	<i>Прогнозируемый</i>	<i>Эффективный и результативный</i>

Направление 1.1. Задает тон на верхних уровнях

Поведение, ценности и стиль работы высшего руководства не известны сотрудникам.	Сотрудники имеют общее представление о высшем руководстве, его поведении и стилях работы.	Высшее руководство информирует всех сотрудников об ожидаемом стиле работы и поведении. Ценности публикуются и в полной мере осознаются всеми в организации.	Менеджеры показывают на собственном примере высокие стандарты персонального поведения. Они подтверждают слова делом.
---	---	---	--

Иллюстративные примеры для рекомендаций с упором на Принцип 9 «Оценка изменений»

- На двух следующих слайдах более подробно рассматривается Руководство REMPAL, точнее один его принцип – Принцип 9 «Оценка изменений».
- Риски, связанные с изменениями, настолько масштабны и всеобъемлющи, что COSO рекомендует рассматривать их как отдельный принцип внутреннего контроля.
- В Приложении Б2 более подробно рассматривается принцип и три основных направления, затем в Приложении В указывается, что именно внутренний аудитор может найти на разных уровнях зрелости для каждого из направлений.

Обзор трех основных направлений в приложении Б2

Принцип 9. Организация идентифицирует и оценивает изменения, которые могут оказать существенное влияние на систему внутреннего контроля

Рисунок 12. Интерпретация Принципа 9



**Оценка зрелости для
одного направления –
9.2 – риски,
возникающие в
результате изменений
в бизнес-модели**

Уровень 1: Неформальный	Уровень 2: Формализованный	Уровень 3: Управляемый и отслеживаемый	Уровень 4: Оптимизирован- ный
<i>Ситуативный/х аотичный</i>	<i>Стандартный / повторяемый</i>	<i>Прогнозируемый</i>	<i>Эффективный и результативный</i>

Направление 9.2. Оценка изменений в бизнес-модели

Обеспечивается ограниченный анализ масштабных изменений в бизнес-модели.	Менеджеры анализируют основные проекты по внесению изменений, которые приводят к изменениям в ключевых структурах, функциях, ролях, услугах и поставляемых продуктах. Менеджеры анализируют изменения, связанные с новыми прорывными технологиями, включая мобильные данные и их влияние на внутренние процессы и процедуры Внутреннего контроля.	Развернуты четкие процессы для работы с информацией и коммуникационными технологиями/ кибербезопасностью, рисками и операционной доступностью. Через планирование непрерывности бизнеса и (или) планирование аварийного восстановления Менеджеры анализируют кадровый потенциал с учетом новых ролей и целей.	Существует подразделение в организации, которое отвечает за мониторинг изменений.
--	---	---	---

СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ!

