РУКОВОДСТВО PEMPAL ДЛЯ ВНУТРЕННИХ АУДИТОРОВ ПО ОЦЕНКЕ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ



# ПРЕДИСЛОВИЕ

Сеть PEMPAL (Cообщество по взаимному обучению и обмену опытом в управлении государственными финансами), которая начала работу в 2006 году при поддержке Всемирного банка, - региональная инициатива, цель которой состоит в поддержке реформ в сфере государственных расходов и управления финансами в двадцати одной стране региона Европы и Центральной Азии. Для решения этой задачи в рамках PEMPAL осуществляется формирование потенциала и обмен информацией. Практикующее сообщество внутреннего аудита (СВА) - одно из трёх практикующих сообществ, сформированных в рамках этой инициативы; в него входят представители 21 страны региона Европы и Центральной Азии.

Одной из задач, которые решает СВА, является «содействие в совершенствовании систем управления государственными финансами (УГФ) посредством оказания поддержки членам сообщества в процессе формировании в их государствах современной и действенной службы внутреннего аудита, отвечающей международным стандартам и стандартам, принятым в Европейском союзе (ЕС), и способствующей добросовестному управлению в государственном секторе ...”

Мероприятия СВА способствуют выполнению этой работы, и в настоящем документе представлено руководство для внутренних аудиторов по оценке результативности внутреннего контроля. В это Руководство включены некоторые критерии для оценки степени зрелости систем внутреннего контроля; ими могут воспользоваться в своей деятельности внутренние аудиторы, которые заняты в организациях с разными уровнями развития систем УГФ.

# СОДЕРЖАНИЕ

[ПРЕДИСЛОВИЕ 2](#_Toc4746818)

[СОДЕРЖАНИЕ 3](#_Toc4746819)

[СОКРАЩЕНИЯ 3](#_Toc4746820)

[ЧАСТЬ 1. ЦЕЛИ ДОКУМЕНТА 5](#_Toc4746821)

[ЧАСТЬ 2. ЧТО ТАКОЕ ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ? 6](#_Toc4746822)

[ЧАСТЬ 3. ПОДРОБНОЕ РУКОВОДСТВО ПО ВНУТРЕННЕМУ КОНТРОЛЮ 12](#_Toc4746823)

[ЧАСТЬ 4. МОДЕЛЬ ОЦЕНКИ ЗРЕЛОСТИ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ 14](#_Toc4746824)

[ПРИЛОЖЕНИЕ A: IПРИНЦИПЫ И «ТОЧКИ ФОКУСА» ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ 15](#_Toc4746825)

[ПРИЛОЖЕНИЕ B1. КОНТРОЛЬНАЯ СРЕДА 26](#_Toc4746826)

[ПРИЛОЖЕНИЕ B2. ОЦЕНКА РИСКА 41](#_Toc4746827)

[ПРИЛОЖЕНИЕ B3 МЕРЫ КОНТРОЛЯ 58](#_Toc4746828)

[приложение B4 информация и коммуникация 71](#_Toc4746829)

[приложение B5 мониторинг и оценка 81](#_Toc4746830)

[приложение C: оценка зрелости механизмов внутреннего контроля 88](#_Toc4746831)

# СОКРАЩЕНИЯ

|  |  |
| --- | --- |
| **ЦПГ** | Центральное подразделение по гармонизации |
| **COSO** | Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредвея |
| **ЕС** | Европейский союз |
| **ВА** | Внутренний аудит |
| **СВА** | Сообщество внутреннего аудита |
| **ВК** | Внутренний контроль |
| **ИТ** | Информационные технологии |
| **КПЭ** | Ключевые показатели эффективности |
| **УГФ** | Управление государственными финансами |
| **PEMPAL** | Сообщество по взаимному обучению и обмену опытом в управлении государственными финансами |
| **ГВК** | Государственный внутренний контроль |
| **ВОA** | Высший орган аудита |
| **ВБ** | Всемирный банк |

# ЧАСТЬ 1. ЦЕЛИ ДОКУМЕНТА

1. Настоящий документ содержит руководство, разработанное Сообществом внутреннего аудита сети PEMPAL; оно призвано помочь внутренним аудиторам получить более чёткое представление об основных характеристиках действенных систем внутреннего контроля, а также о том, как наилучшим образом оценивать степень зрелости и результативность таких систем.
2. В документе:

* Представлены основные характеристики внутреннего контроля согласно COSO (Часть 2 и Приложение A).
* Поясняется предназначение каждого из пяти компонентов внутреннего контроля и 17 основополагающих принципов внутреннего контроля, которым необходимо следовать для обеспечения результативности внутреннего контроля (Часть 3 и Приложения B1-B5).
* Обозначены критерии оценки степени следования каждому из принципов (Приложения B1-B5).
* Раскрывается четырёхуровневая модель оценки зрелости системы внутреннего контроля (Часть 4).
* Представлена детальная схема для оценки степени зрелости механизмов внутреннего контроля на этих четырёх уровнях с использованием вышеупомянутых критериев, которые были разработаны PEMPAL Приложения B1-B5 (Приложение С).

1. Настоящий документ предполагается использовать в качестве основного справочного материала на встречах рабочей группы по внутреннему контролю. В документ могут вноситься коррективы для отражения точек зрения, высказанных на дальнейших заседаниях рабочей группы по внутреннему контролю.

# ЧАСТЬ 2. ЧТО ТАКОЕ ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ?

## ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

1. Согласно определению COSO *[[1]](#footnote-1)*, внутренний контроль – это:

***процесс, осуществляемый руководящими органами,****[[2]](#footnote-2)* ***менеджментом и остальным персоналом организации, предназначенный для обеспечения «разумной уверенности» относительно достижения целей, связанных с операционной деятельностью, отчётностью и соблюдением законов и правил.***

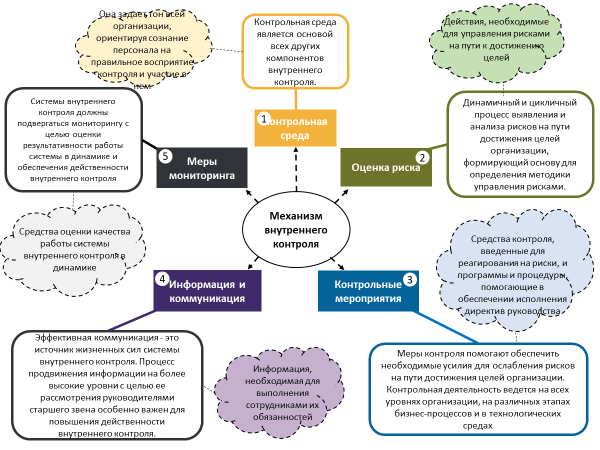
1. На Рисунке 1 представлена интерпретация этого определения для целей стран-участниц PEMPAL.

|  |
| --- |
| Рисунок 1. Анализ определения внутреннего контроля    касается  операций  отчётности  соблюдения  «совершенного» контроля не существует  **Охватывает операционную деятельность**  и не ограничивается отчётностью и соблюдением законов и правил  **Способен обеспечивать «разумную уверенность»,**  (но не абсолютную уверенность) для высшего менеджмента и руководящих органов  **Осуществляется людьми**  Не просто набор инструкций и проверочных списков, а люди, которые ставят цели и внедряют средства контроля для достижения целей.  предназначенный для обеспечения «разумной уверенности»  касательно достижения целей, связанных с операционной деятельностью, отчётностью и соблюдением законов и правил  Определение внутреннего контроля  внутренний контроль – дело каждого  контроль направлен на достижение целей организации  **Непрерывный процесс**  Внутренний контроль – не разовое событие или условие, но а ряд постоянных заданий и мероприятий. Это – средство, а не цель.  Таким образом, ВК  Процесс, осуществляемый руководящими органами, менеджментом и остальным персоналом организации,  Это означает, что  COSO определяет ВК как: |

## ОСНОВНЫЕ КОМПОНЕНТЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

1. Модель COSO включает в себя пять взаимосвязанных компонентов внутреннего контроля. Для того, чтобы внутренний контроль был результативным в отношении целей, связанных с операционной деятельностью, отчётностью и соблюдением законов и правил, которые обозначены в п. 4, все эти компоненты должны быть в наличии и интегрированы в систему внутреннего контроля. Пять компонентов включают в себя: контрольную среду, оценку риска, средства контроля, информацию и коммуникацию, а также процедуры мониторинга. Эти компоненты представлены ниже на Рисунке 2.

Рисунок 2. Пять компонентов COSO



1. Внутренний контроль – это многомерный процесс, где практически любой из компонентов способен (и будет) влиять на другие компоненты.
2. Модель COSO включает в себя 17 принципов, которые должны быть успешно внедрены в организацию, а также соблюдаться всеми членами данной организации для успешной реализации на практике ~~вышеуказанных~~ пяти компонентов внутреннего контроля. Эти компоненты, а также связанные с ними принципы, будут подробно рассматриваться в Части 3 и Приложениях B1-B5.

## ОГРАНИЧЕНИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ – ПОНЯТИЕ «РАЗУМНой УВЕРЕННОСТИ»

1. Внутренний контроль – это процесс, который обеспечивает «разумную уверенность» в достижении целей.
2. Внутренний контроль помогает организации достичь её стратегических целей, формировать надёжную финансовую информацию и информацию о результатах деятельности, а также соблюдать соответствующие нормативные положения. Вместе с тем, внутренний контроль не превратит плохого управленца в хорошего; он также не в состоянии повлиять на внешние факторы, которые могут оказать существенное воздействие на операционную деятельность организации, или устранить серьёзные ограничения для деятельности, обусловленные, например, масштабными метеорологическими явлениями.
3. Свойственные внутреннему контролю ограничения могут включать в себя: неверные суждения при принятии решений, «человеческий фактор» (обычные ошибки), необходимость соотносить затраты, связанные со средствами контроля, с рисками и выгодами. Кроме того, меры внутреннего контроля могут оказаться плохой защитой в некоторых ситуациях, связанных с мошенническими действиями, такими как сговор между двумя или более участниками.
4. Цель внутреннего контроля – обеспечить разумную уверенность в том, что организация достигнет стоящих перед ней целей. Ситуация, при которой система внутреннего контроля обеспечивала бы абсолютную уверенность в достижении организацией всех её целей, не является ни желательной, ни возможной. (на практике является нереальной/трудновыполнимой)

## СРЕДСТВА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ДОЛЖНЫ «БЫТЬ В НАЛИЧИИ И ФУНКЦИОНИРОВАТЬ», А ТАКЖЕ «ДЕЙСТВОВАТЬ СОВМЕСТНО»

1. Модель COSO поясняет условия, при которых применение внутреннего контроля будет результативным: все 5 компонентов и 17 принципов должны быть внедрены в организации, а также успешно функционировать.
2. Термины «быть в наличии и функционировать» относится и к компонентам, и к принципам.

* Термин «Быть в наличии» относится к заключению о том, что компоненты и соответствующие принципы модели COSO присутствуют при разработке и внедрении системы внутреннего контроля, призванной оказывать помощь в достижении оговоренных целей.
* Термин «Функционировать» относится к заключению о том, что компоненты и соответствующие принципы сохраняются при работе системы внутреннего контроля, призванной оказывать помощь в достижении оговоренных целей.

1. «Действуют совместно» относится к заключению о том, что все пять компонентов в совокупности приводят к снижению риска недостижения той или иной цели до приемлемого уровня.

## ОБЕСПЕЧЕНИЕ УВЕРЕННОСТИ В РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ С ПРИМЕНЕНИЕМ МОДЕЛИ «ТРЁХ ЛИНИЙ ОБОРОНЫ»

1. Единственного верного или простого способа оценить результативность системы внутреннего контроля в организации не существует. Внутренний контроль должен присутствовать и функционировать на каждом уровне организации и во всех рабочих процессах. Каждый сотрудник организации так или иначе применяет средства внутреннего контроля. Более того, систему внутреннего контроля необходимо постоянно пересматривать.
2. Во многих организациях для того, чтобы убедиться в наличии и функционировании систем внутреннего контроля используется модель «трёх линий обороны» (см. Рисунок. 3).

Рисунок 3. Модель «трёх линий обороны»[[3]](#footnote-3)



Не является управленческой функцией, и потому отделена от первой и второй линий.

Отделены от первой линии, но находится под контролем и управлением высшего руководства, и обычно выполняют некоторые управленческие функции.

Консультирование, совершенствование процессов и отслеживание эффективности управления вместе с 1-й линией для эффективного управления рисками и контроля.

Предоставляет гарантии в отношении действий первой и второй линий.

Функции риска, контроля и обеспечения соблюдения норм и правил

Операционные подразделения

Включает решение о том, принимать ли оправданные риски

Собственники рабочих процессов, деятельность которых создаёт и/или регулирует риски, могущие способствовать или препятствовать достижению целей организации.

Владеют риском, разработкой и применением средств контроля организации для реагирования на риски.

Первая линия – Владение и управление риском и контролем

Внутренний аудит

Достижение целей

Не может выполнять управленческие функции в целях защиты объективности и организационной независимости.

Управленческая и/или надзорная функция, которой принадлежат многие аспекты управления рисками.

Третья линия – Предоставляет независимые гарантии совету и высшему руководству относительно действенности управления рисками и контроля

Вторая линия – Мониторинг риска и контроль в поддержку руководства

Риски для достижения целей

1. В рамках этой модели:

* Ответственные за оперативное управление выступают в качестве «первой линии обороны», применяя средства внутреннего контроля в своей повседневной деятельности;
* Представители менеджмента, ответственные за вопросы риска, контроля и соблюдения требований и положений, являются «второй линией обороны»; и
* Независимые подразделения, в частности – подразделение внутреннего аудита, формируют «третью линию обороны».

# ЧАСТЬ 3. ПОДРОБНОЕ РУКОВОДСТВО ПО ВНУТРЕННЕМУ КОНТРОЛЮ

1. В этой части Руководство по оценке внутреннего контроля, подготовленное PEMPAL, рассматривается более детально.

## УЯСНЕНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ – ТОЧКИ ВНИМАНИЯ («точки фокуса»)

1. Для того, чтобы понять суть каждого принципа, моделью COSO определены области внимания, связанные с принципами (в руководстве COSO они обозначены как «точки фокуса»). Принципы и детальное изложение «точек фокуса» для всех принципов модели COSO содержатся в **Приложении A.**

## УЯСНЕНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ – ТОЛКОВАНИЕ ПРИНЦИПОВ

1. Для того, чтобы внутренние аудиторы в полной мере могли понять и грамотно применять пять компонентов и 17 принципов внутреннего контроля, в **Приложениях B1-В5** по каждому компоненту представлена следующая информация:

|  |  |
| --- | --- |
| 1. Диаграмма каждого принципа, показывающая, каким образом можно толковать "«точки фокуса» (см. пример). |  |
| 1. Краткое изложение предназначения и основных характеристик каждого принципа. |
| 1. Набор критериев для оценки результативности внутреннего контроля, который был сформулирован представителями Рабочей группы СВА по внутреннему контролю (РГ ВК). |

## ПРИМЕНЕНИЕ ПРИНЦИПОВ COSO В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ В СТРАНАХ-УЧАСТНИЦАХ PEMPAL

1. В этом разделе обозначены важные аспекты, которые следует учитывать при применении принципов COSO в государственном секторе стран-участниц PEMPAL.

### НЕОБХОДИМОСТЬ УЧИТЫВАТЬ ДЕЙСТВУЮЩУЮ ПРАВОВУЮ СИСТЕМУ

1. Система права, действующая в англоязычных странах, даёт возможность для простого внедрения принципов COSO благодаря принятию соответствующего закона, позволяющего руководству следовать положениям, подготовленным COSO. Однако во многих странах-участницах PEMPAL правовые системы выстроены таким образом, что за государственными служащими закреплены очень конкретные юридические полномочия.
2. Соответственно, может потребоваться оформить принципы и рекомендации COSO в виде какого-либо стандарта или внутренней инструкции, так чтобы они не противоречили нормативной базе каждой из стран. В качестве примера можно привести следующий опыт:

* **В Молдове** эти принципы оформлены как набор стандартов внутреннего контроля, которые имеют юридическую силу благодаря факту их официальной публикации в государственной газете.
* **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 управления и контроля. Кроме того, издана инструкция по соблюдению требований указанного закона, которая полностью основывается на модели COSO-2013.

# ЧАСТЬ 4. МОДЕЛЬ ОЦЕНКИ ЗРЕЛОСТИ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

1. Системы государственного управления в странах-участницах PEMPAL находятся на разных уровнях зрелости. По этой причине СВА было принято решение разработать общую модель для оценки зрелости (или возможностей) систем внутреннего контроля. Ознакомившись с примерами таких моделей, разработанных для разных элементов роста организаций, СВА остановило свой выбор на четырёхуровневой модели (во избежание систематической погрешности из-за смещения оценок в сторону средней части шкалы). Характеристики этих уровней представлены в Таблице 1.

Tаблица 1. Четырёхуровневая модель оценки зрелости системы внутреннего контроля[[4]](#footnote-4)

|  |  |
| --- | --- |
| **Уровень** | **Характеристики** |
| **Уровень 1: Неформальный**  *Бессистемно/ Хаотично* | Механизмы контроля (как правило) не отражены в документах и находятся в процессе динамических изменений. Не сведены в систему, не контролируются, применяются «по факту» (как реакция на происшедшее). Хаотичная или нестабильная среда для внутреннего контроля. |
| **Уровень 2: Определённый** *Стандартно / Неоднократно повторяемо* | Механизмы внутреннего контроля сформированы и применяются на постоянной основе , принося устойчивые результаты . Дисциплина ВК слаба, но там, где она присутствует, она способна обеспечить применение механизмов внутреннего контроля в стрессовых ситуациях (базовый уровень осведомленности о механизмах внутреннего контроля). Со временем формируются стандартные процедуры контроля; они отражены в документах и совершенствуются с течением времени. **Этот *этап становления* может быть довольно долгим, и большинство организаций, скорее всего, находятся именно на нём**. |
| **Уровень 3: Управление и мониторинг**  *Предсказуемо* | Большинство средств ВК воспроизводимо и используется неоднократно, давая стабильные результаты. Присутствует жёсткая дисциплина ВК, обеспечивая применение средств ВК в стрессовых ситуациях. Стандартные процедуры отработаны и зафиксированы в документах; основное внимание – непрерывному повышению эффективности ВК за счёт постепенных и прорывных изменений и улучшений. |
| **Уровень 4: Оптимизированный**  *Эффективно / Результативно* | Результативность ВК измеряется и сопоставляется с передовыми практиками , в целях обеспечения высокого качества работы в самых разных ситуациях. |

1. В Приложении C представлена детальная рамочная структура для оценки зрелости системы внутреннего контроля на основе четырёхуровневой модели, представленной выше. Используются критерии, разработанные PEMPAL для каждого принципа и «точки фокуса» (см. Приложения B1-B5).

# ПРИЛОЖЕНИЕ A: IПРИНЦИПЫ И «ТОЧКИ ФОКУСА» ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

COSO было подготовлено руководство, где каждый из 17 принципов поясняется более детально с использованием «точек фокуса» (точек внимания). Эти «точки фокуса» представлены ниже в таблице, и могут быть полезными для уяснения того, как принципы COSO можно было бы применять в государственном секторе.

| ПРИНЦИПЫ | «ТОЧКИ ФОКУСА» |
| --- | --- |
| Контрольная среда | |
| 1 ‐ Организация демонстрирует честность и приверженность этическим ценностям. | 1.1 ЗАДАЁТ Тон«». Руководящие органы[[5]](#footnote-5) и менеджмент на всех уровнях своими указаниями, действиями и поведением демонстрируют важность честности и приверженности этическим ценностям в поддержку функционирования системы внутреннего контроля. В государственном секторе налажен устойчивый процесс коммуникации по вопросам этики между политическим и оперативным уровнями (руководителями и сотрудниками).  1.2 УСТАНАВЛИВАЕТ НОРМЫ ПОВЕДЕНИЯ. Ожидания руководящих органов и высшего менеджмента относительно честности и этических ценностей определены в Кодексе этики организации и понимаются на всех уровнях организации, а также внешними подрядчиками и деловыми партнёрами.  1.3 ОЦЕНИВАЕТ СОБЛЮДЕНИЕ НОРМ ПОВЕДЕНИЯ. Осуществляется мониторинг соблюдения сотрудниками принятых в организации ожидаемых норм поведения.  1.4 СВОЕВРЕМЕННО КОРРЕКТИРУЕТ ОТКЛОНЕНИЯ: Отклонения от принятых, ожидаемых в организации норм поведения выявляются и корректируются своевременно и последовательно. |
| 2 ‐ Совет директоров демонстрирует независимость от менеджмента и осуществляет надзор за развитием и результатами работы системы внутреннего контроля. | 2.1 УСТАНАВЛИВАЕТ ОБЯЗАННОСТИ ПО НАДЗОРУ. Руководящие органы выявляют и принимают свои обязанности по надзору в отношении установленных требований и ожиданий.  2.2 ПРИМЕНЯЕТ СООТВЕТСТВУЮЩИЕ ЗНАНИЯ.Руководящие органы определяют, поддерживают и периодически оценивают компетенции и знания, необходимые их членам для того, чтобы задавать представителям высшего менеджмента направляющие вопросы и предпринимать соответствующие действия.  2.3 ДЕЙСТВУЕТ НЕЗАВИСИМЫМ ОБРАЗОМ. Руководящие органы имеют в своём составе достаточно представителей, которые независимы от менеджмента и объективны в своих оценках и принятии решений.  2.4 ОСУЩЕСТВЛЯЕТ НАДЗОР ЗА СИСТЕМОЙ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ. Руководящие органы несут ответственность за надзор в отношении структуры менеджмента, осуществления управления и проведения внутреннего контроля.  Например: ***контрольная среда*:** формирование этических ценностей, надзорных структур, полномочий и обязанностей, ожиданий в части компетенции и подотчётности перед Советом директоров; ***оценка риска*:** надзор за оценкой менеджментом рисков для достижения целей, включая потенциальное влияние существенных изменений, мошеннических действий и намеренного нарушения менеджментом процедур внутреннего контроля; ***средства контроля****:* надзор в отношении высшего менеджмента при разработке и осуществлении контрольных мероприятий; ***информация и коммуникация***: анализ и рассмотрение информации, связанной с достижением целей организации; ***процедуры мониторинга*:** оценка и надзор за содержанием и объёмом процедур мониторинга, управленческой оценки и ликвидации недостатков. |
| 3 ‐ Менеджмент – под надзором Совета директоров – устанавливает структуры, порядок подчинённости, полномочия и обязанности в части достижения целей. | 3.1 УЧИТЫВАЕТ ВСЕ СТРУКТУРЫ В ОРГАНИЗАЦИИ. Mенеджмент и руководящие органы учитывают используемые многочисленные структуры (включая операционные подразделения, географическое распределение и внешних подрядчиков) в интересах достижения целей.  3.2 УСТАНАВЛИВАЕТ ПОРЯДОК ПОДЧИНЁННОСТИ.Mенеджмент разрабатывает и оценивает порядок подчинённости для каждой структуры в организации, чтобы обеспечить выполнение полномочий и обязанностей, а также прохождение информации для управления деятельностью организации.  3.3 ОПРЕДЕЛЯЕТ, РАСПРЕДЕЛЯЕТ И ОГРАНИЧИВАЕТ ПОЛНОМОЧИЯ И ОБЯЗАННОСТИ. Mенеджмент и руководящие органы делегируют полномочия, определяют обязанности и используют надлежащие процессы и технологию для распределения обязанностей и разделения ответственности по мере необходимости на разных уровнях организации:   * *Руководящие органы*: сохраняют полномочия в отношении важных решений и анализируют то, как менеджмент распределяет и ограничивает полномочия и обязанности; * *Высший менеджмент* –дает указания, осуществляет руководство и контроль для того , чтобы менеджмент и сотрудники могли понимать и выполнять свои обязанности, связанные с внутренним контролем; * *Mенеджмент* – осуществляет руководство и содействие при исполнении указаний высшего менеджмента в организации и её структурных подразделениях; * *Персонал* – понимает (соблюдает) нормы поведения, принятые в организации, оценивает риски, сопутствующие достижению поставленных целей, осуществляет контрольные действия, ожидаемое прохождение информации и коммуникацию, а также осуществляет процедуры мониторинга, имеющие отношение к достижению целей; * *Внешние подрядчики* – выполняют определенные полномочия и обязанности, определенные менедж~~и~~ментом организации , |
| 4 ‐ Организация демонстрирует заинтересованность в привлечении, развитии и удержании компетентных сотрудников в соответствии с целями. | 4.1 Устанавливает политику и практические подходы. Политика и практические подходы отражают ожидания **руководства** в отношении компетенции сотрудников, которая необходима для достижения целей организации.  4.2 оценивает компетентность и устраняет недостатки.Руководящие органы и менеджмент оценивают компетенцию сотрудников организации и внешних подрядчиков применительно к установленной политике и практическим подходам, и при необходимости предпринимают действия для устранения недостатков.  4.3 привлекает, развивает и удерживает сотрудников. Организация осуществляет наставничество и проводит обучение, необходимые для привлечения, развития и удержания компетентных сотрудников и сторонних подрядчиков в интересах достижения целей.  4.4 ПЛАНИРУЕТ ПЕРЕДАЧУ ПОЛНОМОЧИЙ И ГОТОВИТСЯ К НЕЙ.Высший менеджмент и руководящие органы разрабатывают планы действий в непредвиденных ситуациях в части распределения обязанностей, важных дляцелей внутреннего контроля. |
| 5 ‐ Организация требует от сотрудников отчёта за выполнение ими своих обязанностей в сфере внутреннего контроля при достижении целей. | 5.1 ТРЕБУЕТ ОТЧЁТНОСТИ ПОСРЕДСТВОМ СТРУКТУР, НАДЕЛЕНИЯ ПОЛНОМОЧИЯМИ И РАСПРЕДЕЛЕНИЯ ОБяЗАННОСТЕЙ. Mенеджмент и руководящие органы создают механизм для информирования и обеспечения подотчётности сотрудников, отвечающих за выполнение мероприятий по внутреннему контролю в организации и при необходимости предпринимают меры по устранению недостатков.  УСТАНАВЛИВАЕТ ПОКАЗАТЕЛИ ЭФФЕКТИВНОСТИ, СТИМУЛЫ И ПООЩРЕНИЯ.Менеджмент и руководящие органы устанавливают показатели эффективности, стимулы и иные поощрения, которые соответствуют обязанностям на всех уровнях в организации и отражают подходящие аспекты эффективности и ожидаемые нормы поведения с учётом достижения краткосрочных и долгосрочных целей.  АНАЛИЗИРУЕТ ПОКАЗАТЕЛИ ЭФФЕКТИВНОСТИ, СТИМУЛЫ И ПООЩРЕНиЯ НА ПРЕДМЕТ ИХ ПОСТОЯННОЙ АКТУАЛЬНОСТИ. Mенеджмент и руководящие органы увязывают стимулы и механизмы поощрения с выполнением обязанностей в части внутреннего контроля, разрабатывают показатели эффективности и оценивают результаты деятельности.  ПРОВЕРЯЕТ НАЛИЧИЕ ЧРЕЗМЕРНОЙ НАГРУЗКИ. Mенеджмент и руководящие органы анализируют и корректируют нагрузку, связанную с достижением целей, при распределении обязанностей, разрабатывают показатели эффективности и оценивают результаты деятельности.  АНАЛИЗИРУЕТ РЕЗУЛЬТАТЫ И ПРИМЕНЯЕТ К ПЕРСОНАЛУ МЕРЫ ВЗЫСКАНИЯ ИЛИ ПООЩРЕНИЯ. Менеджмент и руководящие органы оценивают результаты выполнения обязанностей по внутреннему контролю, включая соблюдение норм поведения и соответствие сотрудников ожидаемым уровням компетенции, и применяет меры взыскания или поощрения по мере необходимости. |
| Оценка рисков | |
| 6 ‐ Организация определяет цели достаточно чётко, чтобы позволить выявлять и оценивать риски, связанные с достижением целей. | 6.1 цели в области операционной деятельности   * *Отражает выбор, сделанный менеджментом*: oперационные цели отражают выбор, сделанный менеджментом в отношении структуры и результатов деятельности организации; * *Учитывает готовность идти на риск*: менеджмент анализирует приемлемые уровни отклонений, связанных с достижением операционных целей; * *Включает операционные цели и цели, касающиеся финансовых результатов деятельности*: организация отражает желаемый уровень результатов операционной и финансовой деятельности в рамках операционных результатов; * *Служит основанием для выделения ресурсов*: менеджмент использует операционные цели как основу для распределения ресурсов, необходимых для достижения желаемых целей и финансовых результатов деятельности.   6.2 ЦЕЛИ в области ВНЕШНЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ   * *Соблюдает применимые стандарты бухучёта*: цели в области финансовой отчётности соответствуют принципам бухучёта, которые подходят организации и имеются в ней. Выбранные принципы бухучёта соответствуют ~~сообразны о~~бстоятельствам. * *Учитывает существенность ~~материальность~~:* менеджмент учитывает степень существенности ~~материальности~~ в представлении финансовой отчётности. * *Отражает деятельность организации*: внешняя отчётность отражает основные операции и события, чтобы показать качественные характеристики.   1. ЦЕЛИ в области ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЁТНОСТИ * *Отражает варианты, выбранные менеджментом*: внутренняя отчётность предоставляет менеджменту точную и полную информацию относительно вариантов, выбранных менеджментом, а также информацию, необходимую для управления организацией; * *Анализирует необходимую степень точности*: менеджмент отражает требуемую степень точности, которая удовлетворяет потребностям пользователей применительно к целям нефинансовой отчётности, а также материальности применительно к целям финансовой отчётности. * *Отражает деятельность организации*: внутренняя отчётность отражает основные операции и события в приемлемых рамках.   6.4 ЦЕЛИ В ЧАСТИ СОБЛЮДЕНИЯ ТРЕБОВАНИЙ   * *Отражают внешние ~~внутренние~~ нормы и процедуры*: нормы и процедуры устанавливают минимальные стандарты поведения, которые организация включает в цели в части соблюдения требований. * *Учитывает готовность идти на риск*: менеджмент анализирует допустимые уровни отклонений, связанных с достижением целей в части соблюдения требований. |
| 7 ‐ Организация комплексно выявляет риски для достижения своих целей и анализирует их; на основании этого принимается решение о способе управления рисками. | 7.1 ВКЛЮЧАЕТ УРОВЕНЬ ОРАНИЗАЦИИ, РЕГИОНА И ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ. Организация выявляет и оценивает на уровне организации, региона и подразделения риски, которые имеют отношение к достижению целей.  7.2 АНАЛИЗИРУЕТ ВНУТРЕННИЕ И ВНЕШНИЕ ФАКТОРЫ.Процесс выявления рисков касается как внутренних, так и внешних факторов, а также того, как они влияют на достижение целей.  7.3 ВОВЛЕКАЕТ НАДЛЕЖАЩИЕ УРОВНИ МЕНЕДЖМЕНТА. Организация внедряет действенные механизмы оценки риска и вовлекает надлежащие уровни менеджмента.  7.4 ОЦЕНИВАЕТ ЗНАЧИМОСТЬ ВЫЯВЛЕННЫХ РИСКОВ.Выявленные риски анализируются в рамках процесса, который предусматривает оценку потенциальной значимости риска.  7.5 ОПРЕДЕЛЯЕТ ХАРАКТЕР РЕАГИРОВАНИЯ НА РИСКИ.Оценка риска включает в себя анализ того, как следует управлять риском - принимать, избегать, сокращать или стремиться разделить риск. |
| 8 ‐ Организация принимает во внимание возможные мошеннические действия при оценке риска для достижения целей. | 8.1 АНАЛИЗИРУЕТ РАЗЛИЧНЫЕ ВИДЫ МОШЕННИЧЕСКИХ ДЕЙСТВИЙ.В рамках анализа мошеннических действий рассматривается представление заведомо ложной отчётности, возможная утрата активов и коррупция, обусловленные различными видами мошеннических и неправомерных действий.  8.2 АНАлизирует заинтересованность и давление.При оценке риска мошенничества рассматриваются факторы заинтересованности и давления.  8.3 Анализирует воЗможности.При оценке риска мошенничества рассматриваются возможности для несанкционированного приобретения активов или распоряжения ими, внесения изменений в отчётность организации или совершение иных ненадлежащих действий.  8.4 АнАЛИЗИРУЕТ ОТНОШЕНИЕ И ПОПЫТКИ ОПРАВДАНИЯ. При оценке риска мошенничества рассматривается то, как менеджмент и иной персонал могли бы участвовать в ненадлежащих действиях или пытаться оправдывать их. |
| 9 ‐ Организация выявляет и оценивает изменения, способные оказать существенное влияние на систему внутреннего контроля. | 9.1 АНАЛИЗИРУЕТ ИЗМЕНЕНИЯ ВНЕШНЕЙ СРЕДЫ**.** В процессе выявления риска анализируются изменения в нормативной базе, экономических и физических условиях, в которых действует организация.  9.2 АНАЛИЗИРУЕТ ИЗМЕНЕНИЯ В МОДЕЛИ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**.** Организация учитывает потенциальное влияние деятельности новых структурных подразделений, существенного изменения в структуре имеющихся подразделений, приобретённых или отчуждённых структурных подразделений на систему внутреннего контроля, на перспективы высоких темпов роста, изменение важности размещения подразделений в других странах и внедрение новых технологий.  9.3 АНАЛИЗИРУЮТСЯ ИЗМЕНЕНИЯ В РУКОВОДСТВЕ.Организация учитывает изменения в составе менеджмента и соответствующих установках, на которых строится система внутреннего контроля**.** |
| Средства контроля | |
| 10 ‐ Организация отбирает и дорабатывает контрольные мероприятия, которые способствуют смягчению рисков для достижения целей до приемлемых уровней. | 10.1 ИНТЕГРИРУЕТ С ПРОЦЕССОМ ОЦЕНКИ РИСКА**.** Контрольные мероприятия позволяют обеспечить осуществление мер реагирования на риск и действий, направленных на его смягчение.  10.2 УЧИТЫВАЕТ ФАКТОРЫ, ПРИСУЩИЕ КОНКРЕТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**.** Mенеджмент анализирует то, каким образом среда функционирования, сложность и масштаб деятельности, а также конкретные характеристики организации влияют на выбор и доработку контрольных мероприятий.  10.3 ОПРЕДЕЛЯЕТ АКТУАЛЬНЫЕ РАБОЧИЕ ПРОЦЕССЫ**.** Mенеджмент определяет, какие актуальные рабочие процессы требуют проведения контрольных мероприятий.  10.4 ОЦЕНИВАЕТ НАБОР ТИПОВ КОНТРОЛЬНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ**.** Контрольные мероприятия включают в себя широкий спектр разнообразных средств контроля, и могут включать в себя различные их сочетания, позволяющие обеспечить смягчение рисков, с учётом ручных и автоматизированных средств контроля, а также средств, обеспечивающих предупреждение и обнаружение риска.  10.5 УЧИТЫВАЕТ УРОВЕНЬ, НА КОТОРОМ ОСУЩЕСТВЛЯЮТСЯ КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ.Mенеджмент рассматривает контрольные мероприятия на различных уровнях организации.  10.6 ОБЕСПЕЧИВАЕТ РАЗДЕЛЕНИЕ ОБЯЗАННОСТЕЙ.Mенеджмент разделяет выполнение несовместимых обязанностей; там, где такое разделение нецелесообразно, подбирает и дорабатывает иные варианты контрольных мероприятий. |
| 11 ‐ Организация выбирает и разрабатывает общие средства контроля информационных технологий для обеспечения достижения целей. | 11.1 ОПРЕДЕЛЯЕТ ЗАВИСИМОСТЬ МЕЖДУ ПРИМЕНЕНИЕМ ТЕХНОЛОГИЙ В РАБОЧИХ ПРОЦЕССАХ И КОНТРОЛЬНЫМИ МЕРОПРИЯТИЯМИ ОБЩЕГО ХАРАКТЕРА.Mенеджмент уясняет и определяет зависимость и связи между рабочими процессами, автоматизированными средствами контроля и общими средствами контроля информационных технологий.  11.2 УСТАНАВЛИВАЕТ СООТВЕТСТВУЮЩИЕ КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ В ОТНОШЕНИИ ИНФРАСТРУКТУРЫ ТЕХНОЛОГИЙ.Mенеджмент отбирает и дорабатывает контрольные мероприятия, касающиеся инфраструктуры технологий, которые разрабатываются и внедряются с тем, чтобы обеспечить полноту, точность и доступность применения технологий.  11.3 УСТАНАВЛИВАЕТ СООТВЕТСТВУЮЩИЕ КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ В ОТНОШЕНИИ УПРАВЛЕНИЯ БЕЗОПАСНОСТЬЮ.Mенеджмент отбирает и дорабатывает контрольные мероприятия, которые разрабатываются и внедряются с тем, чтобы ограничить права доступа к технологиям, предоставив их только уполномоченным лицам в соответствии с их должностными обязанностями, а также защитить активы организации от внешних угроз.  11.4 УСТАНАВЛИВАЕТ СООТВЕТСТВУЮЩИЕ КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ В ОТНОШЕНИИ ПРОЦЕССОВ ПРИОБРЕТЕНИЯ, РАЗРАБОТКИ И ТЕХНИЧЕСКОГО ОБСЛУЖИВАНИЯ ТЕХНОЛОГИй И ИХ ИНФРАСТРУКТУРЫ.Mенеджмент отбирает и дорабатывает контрольные мероприятия в отношении приобретения, разработки, а также обслуживания и содержания технологий и их инфраструктуры в интересах достижения целей, стоящих перед менеджментом. |
| 12 ‐ Организация реализует контрольные мероприятия посредством применения мер политики, а также устанавливает ожидаемые результаты и порядок реализации таких мер политики. | 12.1 УСТАНАВЛИВАЕТ МЕРЫ ПОЛИТИКИ И ПРОЦЕДУРЫ В ПОДДЕРЖКУ ВЫПОЛНЕНИЯ УКАЗАНИЙ МЕНЕДЖМЕНТА.Mенеджмент устанавливает контрольные мероприятия, которые посредством применения определенных мер политики встраиваются в рабочие процедуры и повседневную деятельность персонала.  12.2 УСТАНАВЛИВАЕТ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ И ПОДОТЧЁТНОСТЬ ЗА выполнение МЕР ПОЛИТИКИ И ПРОЦЕДУР. Mенеджмент устанавливает ответственность и подотчётность за выполнение контрольных мероприятий, возлагая их на руководство (или иной назначенный персонал) структурного подразделения, для которого присущ соответствующий риск.  12.3 ДЕЙСТВУЕТ СВОЕВРЕМЕННО.Ответственные сотрудники выполняют контрольные мероприятия своевременно в соответствии с положениями политики и процедурами организации.  12.4 ОСУЩЕСТВЛЯЕТ ДЕЙСТВИЯ, НАПРАВЛЕННЫЕ НА ЛИКВИДАЦИЮ НЕДОСТАТКОВ.Ответственные сотрудники анализируют проблемы, выявленные по итогам выполнения контрольных мероприятий, и предпринимают меры по ихустранению .  12.5 ПРИВЛЕКАЕТ КОМПЕТЕНТНЫЙ ПЕРСОНАЛ.Контрольные мероприятия выполняются компетентным персоналом, который располагает достаточными полномочиями, на продолжающейся основе.  12.6 ПЕРЕСМАТРИВАЮТ МЕРЫ ПОЛИТИКИ И ПРОЦЕДУРЫ.Mенеджмент периодически анализирует контрольные мероприятия на предмет сохранения ими актуальности, и при необходимости обновляет их. |
| Информация и коммуникация | |
| 13 ‐ Организация получает или формирует актуальную, качественную информацию, необходимую для функционирования системы внутреннего контроля. | 13.1 ОПРЕДЕЛЯЕТ ТРЕБОВАНИЯ К ИНФОРМАЦИИ.Предусмотрен процесс выявления информации, которая нужна для поддержки функционирования прочих компонентов системы внутреннего контроля и достижения целей организации.  13.2 ЗАДЕЙСТВУЕТ ВНУТРЕННИЕ И ВНЕШНИЕ ИСТОЧНИКИ ДАННЫХ**.** Информационные системы задействуют внутренние и внешние источники данных.  13.3 ПРЕОБРАЗУЕТ АКТУАЛЬНЫЕ ДАННЫЕ В ИНФОРМАЦИЮ.Информационная система обрабатывает актуальные данные и преобразует их в информацию.  13.4 СОХРАНЯЕТ КАЧЕСТВО В ПРОЦЕССЕ ПРЕОБРАЗОВАНИЯ**.** Информационная система производит своевременную, актуальную , полную, доступную, защищённую, проверяемую и сохраняемую информацию. Информация анализируется на предмет её актуальности для использования в разных компонентах системы внутреннего контроля.  13.5 УЧИТЫВАЕТ ЗАТРАТЫ И ВЫГОДЫ.**Суть** , количество и точность доведённой информации соответствуют и способствуют достижению целей. |
| 14 ‐ Организация доводит до своих внутренних структур информацию (включая цели и обязанности в части внутреннего контроля), необходимую для функционирования системы внутреннего контроля. | 14.1 ДОВОДИТ ИНФОРМАЦИЮ, СВЯЗАННУЮ С ВНУТРЕННИМ КОНТРОЛЕМ.Предусмотрен процесс доведения необходимой информации, дающей возможность всему персоналу понимать и выполнять свои обязанности в части внутреннего контроля.  14.2 ДОВОДИТ ИНФОРМАЦИЮ ДО РУКОВОДЯЩИХ ОРГАНОВ**.** Имеется канал доведения информации между менеджментом и руководящими органами, так что обе эти стороны имеют информацию, необходимую для выполнения своих обязанностей в части достижения целей организации.  14.3 ОРГАНИЗУЕТ ОТДЕЛЬНЫЕ КАНАЛЫ ДОВЕДЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ.Предусмотрены отдельные каналы доведения информации (например, для сообщений о нарушениях и злоупотреблениях), которые служат безотказным механизмом для анонимного и конфиденциального доведения информации, когда обычные каналы не функционируют или неэффективны.  14.4 ПОДБИРАЕТ ПОДХОДЯЩИЙ СПОСОБ ДОВЕДЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ**.** Способ доведения информации учитывает сроки, аудиторию и содержание доводимой информации. |
| 15 ‐ Организация доводит до внешних сторон информацию о вопросах, влияющих на функционирование системы внутреннего контроля. | 15.1 ДОВОДИТ ИНФОРМАЦИЮ ДО ВНЕШНИХ СТОРОН.Имеются механизмы , которые обеспечивают доведение актуальной и своевременной информации до внешних сторон, включая парламент, партнёров органы регулирования и прочие внешние стороны.  15.2 ОБЕСПЕЧИВАЕТ ПОСТУПЛЕНИЕ ВХОДЯЩЕЙ ИНФОРМАЦИИ.Oткрытые каналы доведения информации позволяют получать обратную связь от клиентов, поставщиков, внешних аудиторов, регулирующих органов и прочих сторон, снабжая менеджмент и руководящие органы актуальной информацией.  15.3 ДОВОДИТ ИНФОРМАЦИЮ ДО РУКОВОДЯЩИХ ОРГАНОВ.Актуальная информация по результатам анализа, проведённого внешними сторонами, доводится до руководящих органов**.**  15.4 ОРГАНИЗУЕТ ОТДЕЛЬНЫЕ КАНАЛЫ ДОВЕДЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ**.** Предусмотрены отдельные каналы доведения информации (например, для сообщений о нарушениях и злоупотреблениях), которые служат безотказным механизмом для анонимного и конфиденциального доведения информации, когда обычные каналы не функционируют или неэффективны.  15.5 ПОДБИРАЕТ ПОДХОДЯЩИЙ СПОСОБ ДОВЕДЕНИЯ ИНФОРМАЦИИ.Способ доведения информации учитывает сроки, аудиторию и содержание доводимой информации, а также юридические, нормативные и фидуциарные требования и ожидания. |
| Процедуры мониторинга | |
| 16 ‐ Организация отбирает, разрабатывает и проводит текущие и/или отдельные оценочные мероприятия, чтобы убедиться в наличии и функционировании компонентов системы внутреннего контроля. | 16.1 РАССМАТРИВАЕТ СОЧЕТАНИЕ ТЕКУЩИХ И ОТДЕЛЬНЫХ ОЦЕНОЧНЫХ МЕРОПРИЯТИЙ**.** Менеджмент предусматривает сочетание текущих и отдельных оценочных мероприятий.  16.2 АНАЛИЗИРУЕТ ТЕМПЫ ИЗМЕНЕНИЙ.Mенеджмент анализирует темпы изменений в рабочих процессах при разработке текущих и отдельных оценочных мероприятий.  16.3 УСТАНАВЛИВАЮТСЯ БАЗОВЫЕ ПАРАМЕТРЫ.При формировании базовых параметров для текущих и отдельных оценочных мероприятий используется исходная структура и текущее состояние системы внутреннего контроля.  16.4 ПРИВЛЕКАЕТСЯ КВАЛИФИЦИРОВАННЫЙ ПЕРСОНАЛ.Лица, выполняющие текущие и отдельные оценочные мероприятия, имеют достаточную квалификацию и знания, чтобы понимать предмет оценки**.**  16.5 ВСТРАИВАЕТ В РАБОЧИЕ ПРОЦЕССЫ**.** Текущие оценки встроены в рабочий процесс и корректируются с учётом меняющихся условий.  16.6 КОРРЕКТИРУЕТ ОБЁМ И ПЕРИОДИЧНОСТЬ.Менеджмент меняет объём и периодичность отдельных оценочных мероприятий в зависимости от риска.  16.7 ОСУЩЕСТВЛЯЕТ ОБЪЕКТИВНУЮ ОЦЕНКУ**.** Периодически проводятся отдельные оценочные мероприятия для получения объективной обратной связи. |
| 17 ‐ Организация оценивает недостатки системы внутреннего контроля и своевременно доводит информацию о них сторонам, ответственным за меры по их ликвидации, включая высший менеджмент и Совет директоров по мере необходимости. | **17.1 ОЦЕНИВАЕТ РЕЗУЛЬТАТЫ**. Mенеджмент и руководящие органы по мере необходимости оценивают результаты текущих и отдельных оценочных мероприятий.  **17.2 ДОВОДИТ ИНФОРМАЦИЮ О НЕДОСТАТКАХ**. Информация о недостатках доводится до сторон, ответственных за меры по ихустранению , а также до высшего менеджмента и руководящих органов по мере необходимости.  **17.3 КОНТРОЛИРУЕТ ВЫПОЛНЕНИЕ МЕР ПО ЛИКВИДАЦИИ НЕДОСТАТКОВ**. Менеджмент следит за своевременным устранением недостатков. |

# ПРИЛОЖЕНИЕ B1. КОНТРОЛЬНАЯ СРЕДА

1. **В настоящем приложении рассматривается первый компонент** – **контрольная среда,** которая служит основой для функционирования всех других компонентов системы внутреннего контроля. Контрольная среда отражает общую атмосферу, создаваемую высшим менеджментом организации. Отчасти она зависит от структур, созданных менеджментом, но также определяется тем, как ведут себя работники организации при выполнении своих обязанностей. Например, необходима политика, разъясняющая, как люди должны вести себя в определенных ситуациях, но при этом руководители должны демонстрировать своими действиями, что они сами соблюдают соответствующие рекомендации.
2. **Компонент «Контрольная среда» содержит пять принципов,** определенных COSO:

1 ‐ Организация демонстрирует приверженность добросовестности и этическим ценностям.

2 ‐ Руководящие органы демонстрируют независимость от менеджмента и осуществляют надзор за развитием и функционированием системы внутреннего контроля.

3 ‐ Менеджмент устанавливает (под контролем руководящего органа) структуры, порядок подчиненности, надлежащие полномочия и обязанности в отношении достижения поставленных целей.

4 ‐ Организация демонстрирует заинтересованность в привлечении, развитии и удержании компетентных специалистов в соответствии с поставленными целями.

5 ‐ Организация требует от сотрудников отчета о выполнении ими обязанностей в сфере внутреннего контроля при достижении поставленных целей.

|  |
| --- |
| Рисунок 4. Принципы и «точки фокуса» по компоненту 1 «Контрольная среда» |

## ПРИНЦИП 1. Организация демонстрирует приверженность добросовестности и этическим ценностям

|  |
| --- |
| Рисунок 5. Интерпретация принципа 1. |

Устойчивая коммуникация по вопросам этики и добросовестности между политическим и оперативным уровнем

### КОММЕНТАРИЙ

1. Люди не могут действовать добросовестно, если они не осведомлены о нормах этического поведения, соблюдения которых от них ожидают. Поэтому крайне важно, чтобы организация издала для своих работников методические рекомендации, разъясняющие ожидаемые нормы поведения. Сюда должны включаться положения о защите сотрудников, сигнализирующих о неправомерных действиях (называемых «информаторами»). Установив четкие стандарты поведения, необходимо обеспечить рассмотрение фактического поведения сотрудников и проведение разбирательств в отношении любых отклонений от установленных норм с принятием при необходимости дисциплинарных мер. Кроме того, в государственном секторе необходимо наладить устойчивый процесс коммуникации между политическим и оперативным уровнями для распространения информации о важностисоблюдения этики поведения. . При этом ируководители , и государственные служащие должны служить примером образцового поведения – их слова не должны расходиться с делом.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Подкрепляют ли руководители высшего звена свои слова делом, т.е. соответствует ли то, как они ведут себя сами, нормам поведения, ожидаемым ими от своих подчиненных?
2. Установлена ли в организации политика или несколько видов политики, определяющих ожидаемые нормы поведения менеджеров и рядовых сотрудников, включая декларации о профессиональной этике и ценностях? Включается ли сюда следующее:

* Кодекс этики.
* Политика противодействия мошенничеству и коррупции.
* Политика нетерпимости к сексуальным домогательствам.
* Механизмы защиты сотрудников, сигнализирующих о нарушениях.
* Обучение персонала соблюдению ожидаемых стандартов поведения.
* Регулярные напоминания сотрудникам о необходимости выполнять свои обязанности добросовестно в соответствии с установленными этическими нормами.

1. Установлены ли процессы оценки поведения отдельных сотрудников и групп сотрудников в отношении соблюдения ожидаемых норм деловой этики? Например:

* Все сотрудники обязаны регулярно проводить самостоятельную оценку и подавать декларации о соблюдении ожидаемых норм поведения.
* Ситуации конфликта интересов в государственном секторе четко определены, декларируются, регулярно фиксируются за подписью соответствующих лиц и отслеживаются.
* Регулярно подаются декларации об имуществе и расходах.

1. Установлен ли четкий процесс действий в случае отклонений от ожидаемых норм поведения? Например:

* Ведутся данные обо всех случаях отклонения от ожидаемых норм поведения.
* В случае отклонений от ожидаемых норм поведения проводятся разбирательства и принимаются меры для устранения недостатков.

## ПРИНЦИП 2. Руководящие органы демонстрируют независимость от менеджмента и осуществляют надзор за развитием и функционированием системы внутреннего контроля

|  |
| --- |
| Рисунок 6. Интерпретация принципа 2. |

### КОММЕНТАРИЙ

1. Этот принцип модифицирован по сравнению с тем, что содержится в руководстве COSO, где упоминается совет директоров. Принцип применим к организациям государственного сектора даже в тех случаях, когда совет директоров с надзорными функциями отсутствует. Это обусловлено тем, что все организации государственного сектора в той или иной степени подлежат надзору со стороны внешних контрольно-надзорных органов. Возможные варианты осуществления надзора в государственном секторе приводятся ниже в таблице 2.

Таблица 2. Возможные варианты руководящих органов в организациях государственного сектора

| **Выявленные во время обсуждений в рамках PEMPAL структуры в государственном секторе, которые могут функционировать в качестве руководящих органов** |
| --- |
| 1. Руководитель организации (министр и т.п.) – единоличный исполнительный орган |
| 2. Внешний надзорный комитет, который может иметь различные формы (например, парламентский комитет, правительственный комитет, комитет в составе представителей различных министерств) |
| 3. Надзор со стороны линейного министерства или вышестоящей организации |
| 4. Двойное руководство: министр (политический руководитель) и генеральный секретарь (руководитель по административным вопросам) |
| 5. Коллегия, коллегиальный совет государственного агентства/департамента в составе только представителей исполнительного органа (назначаются внутри организации) |
| 6. Комитет по аудиту на уровне государственного агентства/департамента, включающий неисполнительных директоров/независимых членов |
| 7. Комитет по аудиту, функционирующий централизованно в масштабах всего правительства |
| 8. Тематические советы, например, совет по внутреннему контролю, возглавляемый генеральным секретарем (или его заместителем) |
| 9. Специально созданное подразделение или назначенное должностное лицо администрации президента (для администраций президента), на которое возложены специальные надзорные функции. |

1. В государственном секторе контрольно-надзорные механизмы зачастую определены в законодательстве и могут дополняться регламентами деятельности некоторых руководящих органов. Основные черты модели COSO состоят в том, что руководящие органы должны быть независимыми, и их члены должны обладать знаниями и навыками, требующимися для эффективной работы. Также крайне важно, чтобы руководящие органы фактически рассматривали, как функционируют средства внутреннего контроля. Нередко это делается посредством рассмотрения отчетов, формируемых на второй и третьей «линиях защиты».

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Существует ли независимый совет директоров, отвечающий за осуществление надзора за менеджментом?
2. При отсутствии такого совета, какой существует уровень независимого надзора за действиями менеджмента организации? В таблице 2 выше приводятся примеры надзорных механизмов, существующих в странах PEMPAL.
3. Существует ли четкое определение надзорных механизмов, например:

* Ответственность за надзор за осуществлением внутреннего контроля определена в правовой базе.

1. Обладают ли члены совета (или других руководящих органов) специальными знаниями, необходимыми для контроля за деятельностью организации? Например:

* Необходимые навыки и соответствующий опыт определены и соответствуют целям организации.
* Руководящий орган состоит из членов, обладающих различными навыками и компетентностями, требующимися для выполнения возложенных функций (образование и квалификация).
* Установлен четкий процесс назначения или подбора членов руководящих органов.
* При необходимости руководящий орган имеет возможность привлекать независимых экспертов.
* Руководящий орган прямо поддерживает независимость внутреннего аудита как третьей линии защиты.

1. Является ли совет (или другой руководящий орган) независимым от менеджмента организации? Например:

* Существует четкое разделение функции принятия решений менеджментом и надзорной/консультативной функции.
* Четко определены полномочия по осуществлению надзора за системой внутреннего контроля.
* Информация, требующаяся для осуществления надзора, собирается своевременно и включается в отчеты точно и достоверно.
* Высший орган финансового контроля проводит оценку надзорных механизмов на предмет их эффективности и результативности.

1. Осуществляет ли совет (или другой руководящий орган) надзор за внедрением менеджментом системы внутреннего контроля? Например:

* Установлена система надзора за системой внутреннего контроля.
* Установлены независимые критерии для отчетности перед руководящими органами по вопросам внутреннего контроля.
* Установлена система подачи заявлений о состоянии системы внутреннего контроля в организации.
* Подразделение внутреннего аудита ежегодно дает заключение о результативности внутреннего контроля в организации.
* Комитет по аудиту издает доклад о результативности внутреннего контроля, который размещается в открытом доступе.

## ПРИНЦИП 3 ‐ Менеджмент устанавливает (под контролем руководящего органа) структуры, порядок подчиненности, надлежащие полномочия и обязанности в отношении достижения поставленных целей.

|  |
| --- |
| Рисунок 7. Интерпретация принципа 3. |

### КОММЕНТАРИЙ

1. То, как организована структура организации, напрямую влияет на функционирование системы внутреннего контроля. Например, организации, имеющие отдельные региональные подразделения, будут функционировать иначе, нежели организации с одним центральным офисом. Желательные структуры должны дополняться определением четкого порядка подчиненности, а последний должен быть отражен в официальных организационных схемах. В организации должны быть четко определены полномочия и сферы ответственности всех отдельных сотрудников. Полномочия и обязанности должны быть изложены в руководствах и методических инструкциях. Во многих организациях также составляются отдельные перечни всех делегированных полномочий.
2. Современная передовая практика предусматривает использование «трех линий защиты» в качестве внутренней организационной модели. В этой модели проводится разграничение между (a) ответственностью менеджеров и остального персонала первой линии за осуществление действенного внутреннего контроля на ежедневной основе; (b) вспомогательными функциями второй линии, где даются методические рекомендации по мероприятиям, относящимся к менеджменту риска, осуществлению контроля и обеспечению соблюдения установленных требований, и проверяется выполнение этих рекомендаций; и (c) независимыми функциями, в частности внутренним аудитом, который обеспечивает третью линию защиты за счет оценки действенности внутреннего контроля и подготовки соответствующих отчетов.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

1. Созданы ли менеджментом четкие внутренние структуры, включая при необходимости дочерние подразделения, такие как, например, региональные офисы? Например:

* Существует утвержденная организационная структура.
* Установленная структура прозрачна и легка для понимания.
* Менеджментом четко определены взаимоотношения с внешними партнерами.
* Заключены контракты с внешними исполнителями услуг, в которых четко определены обязанности этих исполнителей в отношении внутреннего контроля.
* Руководящие органы регулярно анализируют организационную структуру на предмет ее эффективности.

1. Определены и доведены ли до сведения персонала пределы установленных полномочий? Например:

* Существует документ, где ясно изложены делегированные полномочия всех членов персонала.
* Персоналу предоставлены справочники или другие руководства, где определены пределы полномочий.
* Внутренний аудит обеспечивает уверенность в ясности полномочий и обязанностей.

1. Обеспечивают ли внутренние структуры четкий порядок подчиненности? Например:

* Существуют официальные организационные схемы, в которых определен порядок подчиненности.
* Количество лиц, для которых установлена двойная подчиненность, ограничено.

1. Понимает ли организация концепцию «трех линий защиты» и использует ли ее для обеспечения действенного внутреннего контроля? Например:

* Все члены персонала осознают роли первой, второй и третьей линий защиты.
* Результаты, формируемые на третьей линии защиты, пригодны для использования в работе, и на их основе осуществляются действия.

## ПРИНЦИП 4 ‐ Организация демонстрирует заинтересованность в привлечении, развитии и удержании компетентных специалистов в соответствии с поставленными целями.

|  |
| --- |
| Рисунок 8. Интерпретация принципа 4. |

### КОММЕНТАРИЙ

1. Для эффективного функционирования средств внутреннего контроля нужны компетентные люди. Данный принцип предусматривает выявление мер кадровой политики, отражающих необходимость наличия компетентных сотрудников, а также систем для оценки того, насколько эффективно они выполняют свои обязанности.
2. Организации с высоким уровнем текучести кадров или те, которые не способны привлекать и удерживать специалистов соответствующего качества, будут сталкиваться с трудностями при обеспечении эффективных систем внутреннего контроля. Соответственно, данный принцип предусматривает оценку способности организации привлекать, обеспечивать развитие и удерживать специалистов. Кроме того, важно планировать преемственность кадров на ключевых постах.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Существует ли в организации четкое изложение политики и практики управления кадрами? Например:

* Принята стратегия управления кадрами, в которой сформулированы цели кадровой политики организации.
* В циркулярах, руководствах и методических инструкциях четко определены компетентности и навыки, требующиеся от персонала, с использованием при необходимости схем карьерного роста, описаний компетентностей, должностных регламентов и т.п.
* Стратегия управления кадрами и кадровая политика периодически рассматриваются руководящими органами.

1. Проводит ли организация оценку компетентности персонала и устраняет ли выявленные недостатки? Например:

* Существует официальная система аттестации, которая охватывает всех сотрудников.
* Качество работы персонала регулярно оценивается на предмет соответствия ожидаемым стандартам компетентности.
* Сотрудники, выполняющие критически важные функции, такие как, например, внутренний аудит, обязаны сдавать квалификационный экзамен.

1. Способна ли организация привлекать, обеспечивать развитие и удерживать специалистов такого качества, которое считается достаточным для выполнения возложенных на них функций? Например:

* Существует механизм подбора персонала с предварительно установленными понятными правилами.
* Четко определены уровни квалификации для всех сотрудников в момент их набора.
* Существует план обучения персонала, действующий в масштабах всей организации, а также планы персонального развития отдельных сотрудников.
* Организация предоставляет поддержку в форме наставничества для развития сотрудников.
* Существует механизм направления сотрудников для участия в международных семинарах, конференциях и практикумах, таких как, например, мероприятия PEMPAL.
* Требования, предъявляемые для повышения в должности внутри организации, связаны с получением дополнительной квалификации, требующейся для работы на более высоких уровнях организации.
* Созданы механизмы поощрения сотрудников за достижение высокого уровня эффективности работы, предусматривающие как финансовые, так и нефинансовые виды вознаграждения.

1. Существует ли в организации план преемственности для замещения ключевых должностей? Например:

* В организации определены ключевые должности, которые не могут оставаться незамещенными.
* В организации определены должности, по которым ожидается текучесть кадров.
* В организации существует план преемственности для замещения ключевых должностей.
* Действует политика регулярной ротации персонала для расширения доступного сочетания специалистов различного профиля.
* Существует программа наставничества, позволяющая выявлять будущих руководителей.

## ПРИНЦИП 5 ‐ Организация требует от сотрудников отчета о выполнении ими обязанностей в сфере внутреннего контроля при достижении поставленных целей.

|  |
| --- |
| Рисунок 9. Интерпретация принципа 5. |



### КОММЕНТАРИЙ

1. Внутренний контроль не может быть эффективным, если отсутствуют процессы, устанавливающие порядок отчетности лиц за осуществление внутреннего контроля. Подотчетность дополняется эффективной системой управления по результатам, предусматривающей вознаграждение или принятие дисциплинарных мер в зависимости от результатов работы отдельных лиц. Система управления по результатам должна учитывать возможность чрезмерной рабочей нагрузки, которая потенциально может влиять на исполнение сотрудниками своих обязанностей.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Обеспечивает ли организация подотчетность сотрудников посредством установления структур, полномочий и обязанностей? Например:

* Организация определяет служебные обязанности и распределяет их между сотрудниками.
* Создана система оценки деятельности, которая функционирует на различных уровнях организации и предусматривает оценку того, насколько эффективно менеджеры управляют вверенными им региональными управлениями/ отделениями / подразделениями.
* Обязанности сотрудников доводятся до них через должностные регламенты или другие механизмы.
* Возложенные на сотрудников обязанности соответствуют целям организации в области внутреннего контроля и основной деятельности.
* Установлены понятные схемы подотчетности, в рамках которых большинство сотрудников отчитываются за выполнение своих обязанностей в сфере внутреннего контроля.
* Цели отдельных сотрудников увязаны с целями более высокого уровня, установленными в стратегии или плане действий менеджмента.
* Организация требует от всех сотрудников отчета о выполнении ими своих обязанностей в сфере внутреннего контроля.

1. Установлены ли на всех уровнях организации показатели эффективности, стимулы и виды поощрения? Например:

* Действует политика в отношении постановки целей и установления ключевых показателей эффективности (КПЭ). На различных уровнях зрелости системы внутреннего контроля цели и показатели могут устанавливаться на уровне всей организации, структурных подразделений и отдельных сотрудников.
* Все сотрудники активно вовлекаются в процесс установления индивидуальных целей деятельности и соответствующих КПЭ.

1. Оценивает ли организация актуальность своих показателей эффективности?

* За анализ актуальности показателей эффективности отвечает вторая линия защиты.
* Качество и актуальность показателей эффективности регулярно оцениваются подразделением внутреннего аудита.
* Менеджмент подтверждает актуальность показателей эффективности.

1. Учитывает ли менеджмент возможность чрезмерной нагрузки, которая может влиять на выполнение сотрудниками своих обязанностей? Например:

* Установлена формализованная процедура/механизм для измерения рабочей нагрузки персонала, с помощью которых выявляются ситуации чрезмерной или недостаточной нагрузки, а также существуют механизмы, предназначенные для устранения неравномерного распределения нагрузки.
* Менеджмент выявляет сотрудников, которые не берут отпуска достаточной продолжительности.
* Выявляются сотрудники, страдающие от заболеваний, вызванных стрессом, и корректируется рабочая нагрузка для снижения уровня стресса.
* Созданы механизмы консультирования персонала, позволяющие выявлять сотрудников, испытывающих чрезмерную нагрузку.

1. Принята ли политика в отношении управления эффективностью работы персонала, предусматривающая регулярную оценку деятельности сотрудников с точки зрения достижения поставленным им целей? Например:

* Существует официальная система аттестации персонала, которая охватывает всех сотрудников.
* По итогам аттестации составляются официальные отчеты о качестве трудовой деятельности.
* Размер поощрения соответствует уровню выполняемых обязанностей.
* По итогам аттестации сотрудники получают позитивное и негативное поощрение (как в финансовой, так и нефинансовой форме).

# ПРИЛОЖЕНИЕ B2. ОЦЕНКА РИСКА

1. В настоящем приложении рассматривается компонент 2 «Оценка риска», который позволяет организации учитывать степень воздействия потенциальных событий на достижение целей. При оценке риска ставится задача получить ответы на ключевые вопросы, стоящие перед организацией:

* Полностью ли менеджеры осознают риск, принимаемый на себя их подчиненными?
* Существуют ли сферы, в которых сотрудникам приходится принимать на себя риск, который должен учитываться и поддерживаться высшим менеджментом?
* Каков предельный уровень риска, которому должна подвергаться организация и ее персонал?
* Принимает ли организация на себя риск, который может и должен быть разделен с другими?
* Создает ли организация средства контроля, слабо воздействующие на риск, с которым она сталкивается?
* Можно ли просто принимать некоторые виды риска вместо того, чтобы их контролировать?
* Фиксируются ли опасные события в реестрах риска и обновляются ли реестры риска?

1. **Компонент «Оценка риска» содержит пять принципов,** определенных COSO:

6 ‐ Организация определяет цели достаточно четко, чтобы позволить идентифицировать и оценить риск, связанный с достижением целей.

7 ‐ Организация выявляет и анализирует риск для достижения своих целей в масштабах всей организации, и на этой основе принимается решение о способе управления риском.

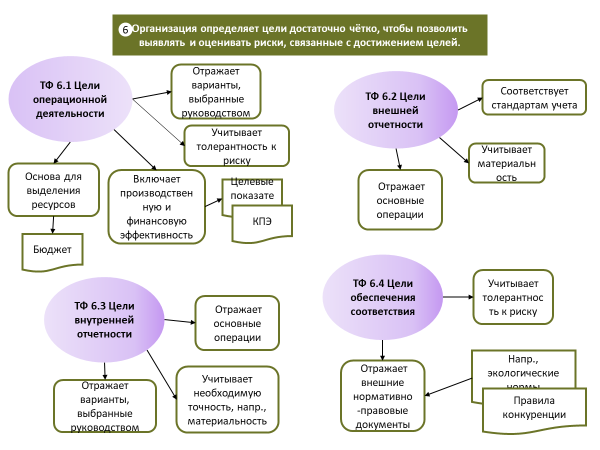
8 ‐ При оценке риска для достижения поставленных целей организация принимает во внимание возможные мошеннические действия.

9 ‐ Организация выявляет и оценивает изменения, способные оказать существенное влияние на систему внутреннего контроля.

|  |
| --- |
| Рисунок 10. Принципы и «точки фокуса» по компоненту 2 «Управление риском». |

## ПРИНЦИП 6. Организация определяет цели достаточно четко, чтобы позволить идентифицировать и оценить риск, связанный с достижением целей

Рисунок 11. Интерпретация принципа 6.



### КОММЕНТАРИЙ

1. Постановка целей – это предварительное условие как для обеспечения подотчетности, так и проведения эффективной оценки риска. Цели должны ставиться до того, как менеджеры смогут идентифицировать и оценить риск, связанный с их достижением, и осуществлять необходимые действия по управлению риском. Никакая система подотчетности не может функционировать без наличия четких целей. Все цели должны соответствовать критериям, отраженным в английском акрониме «SMART», т.е. должны быть:

* Конкретными **/ S**pecific
* Измеримыми /**M**easurable
* Достижимыми /**A**chievable/Attainable
* Зафиксированными /**R**ecorded
* Ограниченными во времени /**T**imetabled

1. Этот принцип стимулирует менеджеров к тому, чтобы сосредоточиться на четырех видах целей, которые могут существовать в государственном секторе.
2. **Цели в области текущей деятельности** относятся к предназначению вида деятельности организации государственного сектора или программы и формируют основу для современных систем бюджетирования, ориентированного на результат. Цели должны отражать выбор руководителей в отношении оптимальных способов реализации политики, поскольку всегда есть разные варианты осуществления политики в государственном секторе. В идеальном случае для обеспечения ответственности за достижение целей они должны включать целевые значения и ключевые показатели эффективности (КПЭ). Цели должны также отражать уровень толерантности к риску. Один из способов демонстрации толерантности к риску состоит в фиксировании того, что достижение целей на уровне ниже 100% будет тем не менее считаться успешной деятельностью. Например, уровень толерантности к риску для безопасности членов общества может быть низким, тогда как допустимый риск потерь зерна в государственных зернохранилищах, возможно, будет высоким, поскольку факторов, приводящих к потерям продовольствия, много.
3. **Цели в отношении внешней отчетности** относятся к предъявляемому ко всем организациям государственного сектора требованию о том, что они должны отчитываться о своей деятельности перед соответствующими руководящими органами (зачастую перед парламентом), а также перед заинтересованными сторонами (включая широкую общественность). Внешняя отчетность также должна отражать принцип существенности, предполагающий, что организации должны отчитываться только по наиболее важным аспектам. Внешние отчеты должны отражать реальное положение дел в соответствии с базовыми транзакциями. Любые финансовые отчеты должны составляться в соответствии с установленными стандартами финансовой отчетности.
4. **Цели в отношении внутренней отчетности** относятся к широкому кругу внутренних отчетов в организации, которые крайне важны для обеспечения действенности внутреннего контроля. Как и в случае внешней отчетности, цели должны отражать существенные аспекты и основные транзакции. Руководители должны определиться, насколько точными должны быть внутренние отчеты. Подготовка внутренних отчетов с высокой степенью точности может быть затратной и может не стоить потраченных усилий. Например, отчет о точности обработки транзакций может быть составлен на основе 100-процентной проверки небольшой статистической выборки транзакций и, тем не менее, может дать руководству достоверную информацию о точности обработки транзакций.
5. **Цели в отношения соблюдения законов и правил** относятся к законам и требованиям, которым должны соответствовать организации государственного сектора. Сюда относятся, например, законы о проведении конкурсов на право заключения государственных контрактов, о правилах обращения с персоналом, о соблюдении экологических стандартов.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Устанавливает ли организация цели, относящиеся к ее основной деятельности? Например:

* В организации существует стратегия высокого уровня, содержащая цели деятельности организации в целом.
* Цели организации отражают выбор, сделанный на управленческом и политическом уровне относительно наилучших способов решения проблем, связанных с реализацией действующей политики.
* Стратегия высокого уровня поддерживается целевыми ориентирами и ключевыми показателями эффективности (КПЭ).
* Каждое подразделение организации устанавливает годовые цели с определением целевых значений показателей и соответствующих КПЭ.
* Цели в области текущей деятельности формируют основу для определения бюджета организации.
* Сделано ясное заявление об общем уровне риска, приемлемом для организации.
* Уровни приемлемого риска определяются по всем основным целям и измеряются с помощью соответствующих КПЭ.

1. Определяет ли организация цели в отношении внешней отчетности? Например:

* Организация ведет учет доходов и расходов согласно выделенному ей бюджету и отчитывается перед Министерством финансов о результатах исполнения бюджета.
* Организация обязана готовить годовую финансовую отчетность в соответствии со стандартами бухгалтерского учета, принятыми во всей организации.
* В организации существует автоматизированная система бухгалтерского учета, обеспечивающая точную подготовку счетов, отражающих основные операции с приемлемым уровнем существенности.
* Отчеты о результатах деятельности предоставляются по требованию руководящих органов.
* Действует система подготовки годовых отчетов о результатах деятельности организации по достижению заявленных целей.

1. Определяет ли организация цели в отношении внутренней отчетности? Например:

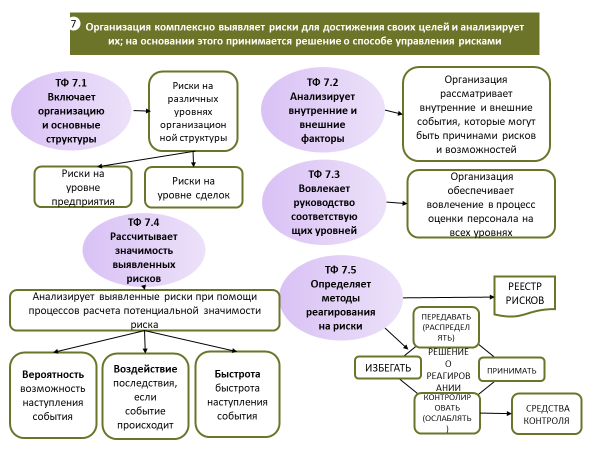
* Внутренние отчеты готовятся структурными подразделениями организации тогда, когда они считают это необходимым.
* Внутренние отчеты готовятся с надлежащей степенью точности и отражают основные операции.
* Надлежащий уровень внутренней отчетности для различных аспектов бюджетирования и управления финансами устанавливается по решению высшего менеджмента.

1. Определяет ли организация цели в отношении соблюдения внешних правил и норм? Например:

* Принята политика, разъясняющая, как руководители должны устанавливать цели в отношении соблюдения стандартов, действующих в масштабах всего правительства.
* Цели в отношении соблюдения законов и правил могут быть обширными и могут охватывать экологические вопросы, необходимость правил по развитию конкуренции, обеспечению безопасности, а также фундаментальные принципы кадровой политики, такие как минимальный размер оплаты и противодействие сексуальным домогательствам.
* Цели в отношении соблюдения законов и правил включаются в принятую организацией стратегию высокого уровня.
* Организация обеспечивает достижение всех основных целей в отношении соблюдения законов и правил.
* В организации обеспечен высокий уровень осведомленности о важности достижения целей в отношении соблюдения законов и правил.

## ПРИНЦИП 7. ‐ ОРГАНИЗАЦИЯ ВЫЯВЛЯЕТ И АНАЛИЗИРУЕТ РИСК ДЛЯ ДОСТИЖЕНИЯ СВОИХ ЦЕЛЕЙ В МАСШТАБАХ ВСЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ, И НА ЭТОЙ ОСНОВЕ ПРИНИМАЕТСЯ РЕШЕНИЕ О СПОСОБЕ УПРАВЛЕНИЯ РИСКОМ

Рисунок 12. Интерпретация принципа 7.



### КОММЕНТАРИЙ

1. После постановки целей в соответствии с принципом 6 менеджмент должен выявить риск для достижения поставленных целей и проанализировать его для определения способов управления риском. COSO рекомендует проводить оценку риска с учетом вероятности наступления событий, под которыми понимаются ситуации, которые потенциально могут возникнуть и оказать положительное или отрицательное воздействие на организацию; при этом положительные воздействия считаются возможностями для достижения целей, а отрицательные воздействия – риском для достижения целей.
2. Управление риском следует проводить на всех уровнях организации – от оценки воздействия на осуществляемые организацией сделки («транзакционный» риск) до оценки воздействия на организацию в целом («корпоративный» риск). Этот процесс должен предусматривать оценку как внешних событий (метеорологические явления, социальная дестабилизация, хищение активов, проблемы с электроснабжением), так и внутренних событий (потери кадров, поломки оборудования, ошибки персонала и т.д.). Менеджеры должны быть способны различать события/риски, которые они могут контролировать, и те, что находятся вне их контроля.
3. Важно, чтобы в процесс идентификации и оценки риска был вовлечен персонал на всех уровнях. Сотрудники, отвечающие за обработку транзакций, могут располагать важнейшей информацией о риске, которая не известна их непосредственному начальнику.
4. После идентификации событий, которые могут нести в себе риск, организация должна оценить значимость каждого риска для того, чтобы обеспечить управление риском по наиболее опасным событиям. Общепринятая практика предусматривает проведение оценки риска по трем следующим аспектам:

* **Вероятность**  - вероятность наступления события (например, шансы пострадать от метеорита или быть сбитым машиной).
* **Воздействие –** последствия или серьезность события в случае его наступления (например, последствия крушения самолета в сравнении с последствиями дорожно-транспортного происшествия).
* **Быстрота –** быстрота (скорость) наступления события. Например, сравните сроки предупреждения об ударе молнии и о мощном урагане или снежной буре.

1. После определения значимости риска менеджмент должен решить, как реагировать на риск.

* **Устранение риска**. Можно прекратить делать то, что приводит к возникновению риска (там, где это возможно). Этот вариант может быть невозможным для некоторых организаций государственного сектора, по закону обязанных заниматься видами деятельности, по своей сути сопряженными с риском. Например, для органов полиции, противопожарной службы, станций скорой помощи.
* **Контроль (или снижение) риска.** Решение о принятии мер по снижению вероятности наступления или воздействия опасного события. Например, введение дополнительных средств контроля для снижения серьезного риска мошенничества со стороны получателей социальных услуг.
* **Принятие риска**. Решение о принятии риска и об отказе от мероприятий по уменьшению вероятности наступления или воздействия неблагоприятного события. Как правило, такой вариант реагирования принимается в отношении опасных событий, которые (a) имеют минимальные последствия и низкую вероятность наступления или (b) наступают так медленно, что позволяют отреагировать на реализацию риска в реальном времени.
* **Передача (или разделение) риска.** Разделение ответственности за вероятность наступления или воздействие опасного события с третьей стороной или передача такой ответственности третьей стороне. Один из распространенных примеров – заключение организацией договора страхования о возмещении части или всех расходов, возникающих у организации в случае возникновения опасного события.

1. Следует четко понимать разницу между неотъемлемым риском и остаточным риском. **Неотъемлемый (присущий) риск –** это риск, связанный с функционированием организации в условиях отсутствия каких-либо управленческих действий (реагирования на риск), призванных изменить вероятность реализации риска или воздействие в случае его реализации. **Остаточный риск** – риск, который остается после реагирования руководства на существование риска. Оценка риска сначала проводится в отношении неотъемлемого риска. После разработки мер реагирования менеджмент учитывает остаточный риск. Обращаем внимание на то, что в тех случаях когда при определении способа реагирования выбираются варианты устранения или принятия риска, неотъемлемый риск равен остаточному риску.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Учитывает ли организация риск на различных уровнях структуры организации? Например:

* Установлено требование в отношении наличия формализованных процедур оценки риска в рамках всей организации.
* Большинство структурных подразделений организации проводят оценку рисков в той или иной форме.
* Существуют отдельные реестры риска по региональным отделениям и центральному офису организации.
* Существуют отдельные реестры риска по подразделениям организации, функционирующим в качестве автономных некоммерческих агентств, взимающих плату за свои услуги или продукцию.
* Существуют отдельные реестры риска по каждому структурному подразделению, а также корпоративный реестр по основным рискам, присущим организации в целом.

1. Принимает ли организация во внимание внутренние и внешние события, которые могут создавать риск или возможности? Например:

* Действует официальная политика в отношении оценки риска, разъясняющая каким образом необходимо выявлять и оценивать воздействие внутренних и внешних событий.
* Персоналу предоставлены примеры видов внутренних и внешних событий, которые могут приводить к созданию рисков и возможностей.
* Персонал обучают методам проведения формализованной оценки риска.

1. Обеспечивает ли организация вовлечение всех уровней персонала в процесс оценки риска? Например:

* На разных уровнях проводятся отдельные совещания персонала для оценки рисков.
* Оценка риска всегда проводится на совещаниях с участием персонала всех уровней.

1. Оценивает ли менеджмент степень значимости выявленных рисков? Например:

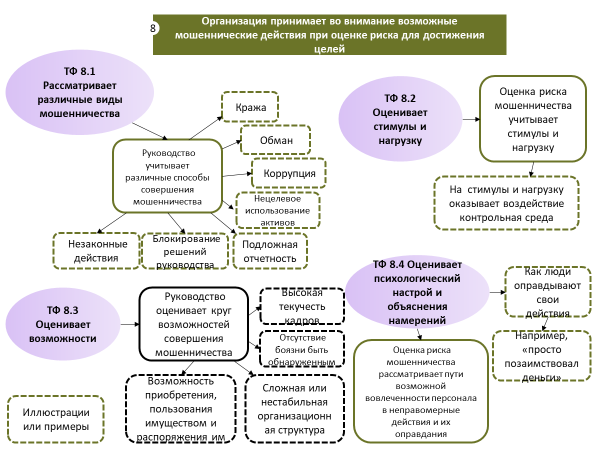
* Реестр риска содержит оценку вероятности, воздействия и быстроты наступления опасных событий по всем идентифицированным рискам.
* В организации принята общая балльная методика оценки рисков (система скоринга), предназначенная для выявления наибольшего риска для организации за счет оценки вероятности, воздействия и быстроты наступления опасных событий.

1. Определены ли менеджментом способы реагирования на выявленный риск? Например:

* Политика в отношении оценки риска предусматривает четыре возможных способа реагирования на риск – устранение, передача (разделение), принятие или снижение (сдерживание) риска.
* В реестр риска включены согласованные способы реагирования на риск, а также при необходимости ссылки на соответствующие контрольные мероприятия.
* Менеджмент обеспечивает экономическую эффективность мер реагирования на риск за счет надлежащего использования всех четырех возможных способов реагирования.

## ПРИНЦИП 8. ‐ ПРИ ОЦЕНКЕ РИСКА ДЛЯ ДОСТИЖЕНИЯ ПОСТАВЛЕННЫХ ЦЕЛЕЙ ОРГАНИЗАЦИЯ ПРИНИМАЕТ ВО ВНИМАНИЕ ВОЗМОЖНЫЕ МОШЕННИЧЕСКИЕ ДЕЙСТВИЯ

Рисунок 13. Интерпретация принципа 8.



### КОММЕНТАРИЙ

1. При обновлении в 2013 году модели COSO в нее был включен специальный принцип, предусматривающий необходимость учета потенциальных мошеннических действий, чтобы подчеркнуть важность охвата этого аспекта в процессе оценки риска.
2. **Почему люди совершают мошенничество и коррупционные действия?** Большинство полицейских скажут, что в любом преступлении есть два основополагающих элемента – мотив и возможность. Правонарушитель соразмеряет возможность (получение выгоды) с риском обнаружения и наказания. Чем больше выгода, тем выше риск, на который он готов пойти.
3. **Между мошенничеством и коррупцией имеется существенная разница.** Мошенничество представляет собой посягательство на активы организации, а коррупция – это попытка повлиять на процессы принятия решений в пользу третьей стороны. Поскольку активы в большинстве организаций находятся на учете, то мошеннические действия, как правило, могут быть обнаружены внутри организации. Коррупция же, которая предполагает вовлечение третьей стороны, оставляет мало следов внутри организации, случаи коррупции заведомо труднее выявлять, а виновных труднее привлекать к ответственности. Одно из основных средств защиты от мошенничества - сокращение возможностей для хищения активов без риска обнаружения, например, за счет установления контрольных мер для обнаружения несанкционированных транзакций. Одно из основных средств защиты от коррупции – ограничение влияния любых отдельных индивидуумов на принятие решений в интересах третьих лиц, например, за счет разделения ключевых функций с применением правила двойного контроля в отношении каждой существенной транзакции («принцип четырех глаз»).
4. COSO настоятельно рекомендует менеджерам **принимать во внимание множество различных видов мошенничества и коррупции**. Внутренние аудиторы обладают большими знаниями и опытом в этой сфере и следовательно могут помочь менеджменту в идентификации соответствующих рисков.
5. COSO также подчеркивает **важность** **осознания стимулов, факторов давления и возможностей,** которые могут приводить к мошенничеству**.** Нет единого портрета личности людей, склонных к мошенничеству и коррупции. Нередко мошенничество совершают люди, которые в других отношениях являются хорошими работниками. К преступлению их приводят мотив и возможность совершения преступления. К распространенным факторам риска относятся следующие:

* внезапные изменения образа жизни;
* возникновение у индивидуумов серьезных финансовых затруднений;
* наличие у отдельных работников тесных личных взаимоотношений с крупными поставщиками или подрядчиками;
* наличие членов персонала, которые редко уходят в отпуск или редко позволяют другим делать их работу; а также
* наличие членов персонала, которые неохотно соглашаются на то, чтобы их работу контролировали или отказываются сотрудничать с непосредственными начальниками.

1. Наконец, важно оценивать отношение членов персонала к мошенничеству и коррупции, и то, чем они оправдывают свои действия. Например: «Как, по-вашему, я должен жить на ту зарплату, что мне платят?»; «В этой организации все берут взятки!» и т.д.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Принимает ли менеджмент во внимание, что мошенничество может совершаться различными способами? Например:

* В организации принята политика противодействия мошенничеству и коррупции, разъясняющая персоналу, что мошеннические и коррупционные действия могут совершаться в разной форме. Например, это может быть хищение, обман, неправомерное использование активов, подача заведомо недостоверной отчетности, намеренное нарушение контрольных процедур и неправомерные действия со стороны менеджмента.
* Все члены персонала проходят базовую подготовку по вопросам информированности о мошеннической и коррупционной практике.
* Все выявленные фактические случаи мошенничества и коррупции доводятся до сведения всех членов персонала для повышения их осведомленности о том, в какой форме может совершаться мошенничество.

1. Принимаются ли во внимание при оценке риска мошенничества стимулы и факторы давления, подталкивающие к мошенничеству и коррупции? Например:

* Все сотрудники, занимающие руководящие должности, обязаны ежегодно подавать декларацию о своем финансовом положении.
* Осуществляется адекватное разделение функций для обеспечения того, чтобы менеджеры не принимали решения индивидуально; соблюдается принцип двойного контроля («четырех глаз»).
* Периодически проводятся проверки для исключения случаев конфликта интересов при принятии решений.

1. Провел ли менеджмент оценку диапазона возможностей для совершения мошенничества? Например:

* Менеджмент включает оценку возможностей для мошенничества в процессы оценки рисков.
* Выявлены факторы, приводящие к высокому уровню текучести кадров, занимающих ключевые позиции.
* Менеджмент определяет финансовые должности с высоким уровнем риска для дополнительных уровней проверки.
* Менеджмент предает гласности все фактические случаи мошенничества и коррупции для усиления боязни обнаружения подобных действий.

1. Рассматривается ли при оценке риска мошенничества то, как представители менеджмента и рядовой персонал могли бы участвовать в неправомерных действиях или пытаться оправдать их? Например:

* Все члены персонала проходят минимальную подготовку по вопросам информированности о мошенничестве и коррупции.
* Периодически проводятся проверки поведения отдельных сотрудников.
* Создан внутренний комитет по практике противодействия мошенничеству.
* На третьей линии обороны ВА выполняется анализ рисков мошенничества и коррупции.
* Реестр рисков включает направления, в значительной степени подверженные риску мошенничества и коррупции.

## ПРИНЦИП 9. ‐ ОРГАНИЗАЦИЯ ВЫЯВЛЯЕТ И ОЦЕНИВАЕТ ИЗМЕНЕНИЯ, СПОСОБНЫЕ ОКАЗАТЬ СУЩЕСТВЕННОЕ ВЛИЯНИЕ НА СИСТЕМУ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

Рисунок 14. Интерпретация принципа 9.



### КОММЕНТАРИЙ

1. COSO подчеркивает важность оценки риска, возникающего вследствие изменений в функционировании организации. Риски, возникающие в результате таких изменений, настолько разнообразны и охватывают так много сфер, что COSO рекомендует учитывать их в рамках отдельного принципа внутреннего контроля.
2. **Изменения, которые происходят за пределами организации, т.е. изменения во внешней среде.** Ни одна организация, будь то государственная или частная, не существует в вакууме. То, что происходит за пределами организаций государственного сектора, может оказывать существенное влияние на способы их функционирования или даже на сам факт их существования. Например, изменения в законодательстве могут приводить к созданию дополнительных или упразднению основных видов деятельности; обширная кампания в социальных сетях может способствовать реализации или наоборот препятствовать реализации ключевых мер государственной политики и т.д.
3. **Изменения в способе функционирования организаций – новые модели хозяйственной деятельности**. Риск всегда повышается при введении новых методов работы, например, при внедрении новых технологий; открытии или закрытий отделений; повышении уровня децентрализации процесса принятия решений.
4. **Изменения в руководстве организации.** Лицо, стоящее во главе организации, оказывает существенное влияние на существующую в организации культуру и следовательно на формирование исключительно важной контрольной среды. В этой связи COSO рекомендует, чтобы изменения в руководстве принимались во внимание в процессе оценки риска.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ

1. Учитываются ли в процессе идентификации риска изменения в политической среде, правовой базе, состоянии бюджета, а также в физических условиях, в которых функционирует организация? Например:

* Менеджмент учитывает изменения в (a) политическом руководстве (правительстве); (b) состоянии мировой экономики/ геополитических тенденциях; (c) нормативно-правовой базе; (d) процессы существенной реорганизации в государственном секторе с объединением министерств и ведомств; а также (e) текущие или ожидаемые изменения в практике государственного управления (т.е. в системах УГФ/ ГВК).
* Менеджмент учитывает изменения, возникающие в результате наличия ресурсов (сокращение численности персонала в системе государственной службы или сокращение объема других бюджетных ресурсов).
* Менеджмент учитывает изменения во внешней среде, находящиеся вне контроля организации, например, воздействие неблагоприятных погодных условий.
* В организации существует подразделение, отвечающее за мониторинг происходящих изменений.

1. Учитывается ли в процессе идентификации риска потенциальное воздействие новых методов работы, в том числе быстрого роста новых технологий? Например:

* Менеджмент учитывает влияние реализации проектов, обуславливающих существенные изменения в ключевых структурах, функциях, распределении ролей, оказываемых услугах и предоставляемой продукции.
* Менеджмент учитывает изменения в новых технологиях, в частности появление подрывных технологий, включая мобильные данные и их влияние на внутренние процессы и внутренний контроль.
* Установлены четкие процессы для снижения рисков, связанных с ИТ/ИКТ/ кибербезопасностью, а также с обеспечением эксплуатационной готовности систем посредством планирования непрерывности бизнес-процессов и/или планирования аварийного восстановления.
* Менеджмент принимает во внимание кадровый потенциал, актуальный для выполнения новых ролей и задач.
* В организации существует подразделение, отвечающее за мониторинг происходящих изменений.

1. Учитываются ли в процессе идентификации риска изменения в составе менеджмента и связанное с этим отношение к философии внутреннего контроля? Например:

* Менеджмент учитывает влияние, оказываемое новыми руководителями с новым видением государственного внутреннего контроля и отличным от традиционного отношением к средствам контроля.
* Менеджмент учитывает влияние, оказываемое высоким уровнем текучести кадров в целом по руководящим позициям.
* В организации есть конкретные должности, по которым установлен официальный порядок передачи дел, что позволяет обеспечить передачу информации о ключевых контрольных мероприятиях от одного менеджера к другому.
* В организации существует подразделение, отвечающее за мониторинг происходящих изменений.

# ПРИЛОЖЕНИЕ B3. КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ

1. **В настоящем приложении содержится развернутая информация по Компоненту 3 «Контрольные мероприятия»,** которыепредставляют собоймеханизмы контроля, задействованные для реагирования на риски, а также программы и процедуры, способствующие обеспечению реализации указаний менеджмента.У менеджментаимеется большой выбор вариантовдлядостижения стоящих перед организацией целей и снижения уровня рисков посредством осуществления при необходимости контрольных мероприятий. Цель заключается в сведении затрат на соответствующие рискам контрольные механизмы к минимуму. Контрольные механизмы должны быть не только действенными, но и рентабельными. Кроме того, наличие слишком большого количества контрольных механизмов может оказывать негативное воздействие. Например, если отчет рассматривается целой цепочкой лиц, каждое такое лицо в цепочке может недостаточно тщательно анализировать документ, полагая, что основную контрольную функцию выполняют другие.
2. **Компонент содержит три** установленных COSO **принципа**:

10 ‐ Организация разрабатывает контрольные мероприятия, способствующие снижению рисков для достижения целей до приемлемого уровня.

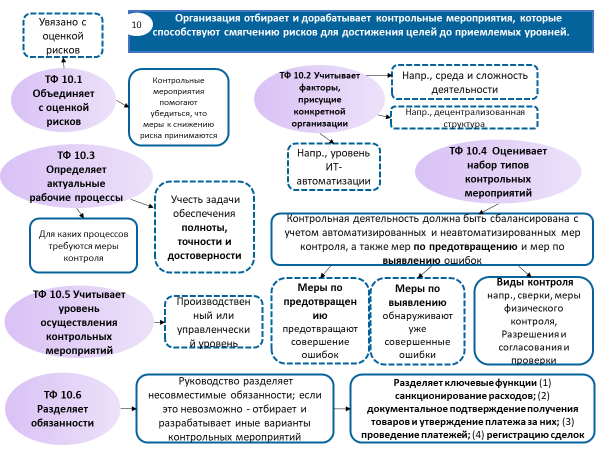
11‐ Организация выбирает и разрабатывает общие контрольные мероприятия в отношении технологий для обеспечения достижения целей.

12 ‐ Организация осуществляет контрольные мероприятия посредством принятия мер, устанавливающих ожидаемые результаты, а также в рамках процедур, обеспечивающих введение этих мер в действие.

|  |
| --- |
| Рисунок 15. Принципы и «точки фокуса» по Компоненту 3 – «Контрольные мероприятия» |

## ПРИНциП 10 ‐ ОРГАНИЗАЦИЯ РАЗРАБАТЫВАЕТ КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ, СПОСОБСТВУЮЩИЕ СНИЖЕНИЮ РИСКОВ ДЛЯ ДОСТИЖЕНИЯ ЦЕЛЕЙ ДО ПРИЕМЛЕМОГО УРОВНЯ

Рисунок 16. Интерпретация принципа 10



### КОММЕНТАРИЙ

1. Контрольные мероприятия представляют собой правила и процедуры (действия людей, направленные на выполнение правил непосредственно или с помощью ИТ), призванные обеспечить осуществление мер реагирования на риск и снижение уровня риска для достижения организацией ее целей. **Связь с оценкой риска критически важна для обеспечения применения мер контроля в отношении наиболее серьезных рисков.**
2. **Руководству следует определить круг бизнес-процессов, в отношении которых необходимо проводить контрольные мероприятия,** и разработать сбалансированный пакет контрольных мер по выявлению и предотвращению рисков:

* **Меры по предотвращению рисков** предназначены для предотвращения ошибок или опущений, которые могут произойти до совершения операции (это, например, проверка достоверности, в ходе которой устанавливается проведение платежей лишь в адрес тех компаний, которые зарегистрированы в качестве поставщиков в ИТ-системе).
* **Меры по выявлению рисков** предназначены для обнаружения уже совершенных ошибок (это, например, проверка, в ходе которой появляются поставщики, платежи в адрес которых осуществлены дважды).

Все меры контроля по предотвращению рисков и некоторые из мер по выявлению рисков действуют на "на первой линии обороны", тогда как большая часть мер по выявлению рисков действует на "на второй линии обороны".

1. **Менеджмент зачастую использует множество различных видов средств контроля**, например:

* **Средства контроля обработки информации**: эти меры включают в себя проверку вводимых данных, числовых последовательностей операций и механизмы контроля доступа к данным, файлам и ПО.
* **Средства физического контроля**: периодический пересчет оборудования, складских запасов, кассовой наличности и ценных бумаг и сопоставление полученных данных с контрольными документами.
* **Оперативные отчеты об отклонении /порядок действий**: Во многих системах внутреннего контроля (особенно, компьютеризованных) предусмотрен отказ от совершения операций, не проходящих определенных проверок, и запрос на вмешательство в той или иной форме /подтверждение менеджментом для продолжения обработки операции.
* **Прямые действия менеджмента**: регулярное рассмотрение профильными руководителями, например, отчетов о результативности работы, оперативных отчетов об отклонении операций и отчеты о сверке различных наборов данных.
* **Обзоры деятельности со стороны высшего менеджмента**: анализ высшим руководством фактической результативности в сопоставлении со сметными, прогнозными показателями и показателями прошлых периодов. Этот процесс включает в себя отслеживание основных инициатив на предмет установления степени достижения целевых показателей.
* **Измерители и показатели эффективности**: сопоставляются различные наборы данных (например, данные по финансовой и производственной деятельности), проводится анализ их взаимосвязей. Выявляя неожиданные результаты или необычные тенденции, менеджмент может обнаружить и слабые места в контрольных мероприятиях. В качестве меры внутреннего контроля используются действия по расследованию и внесению необходимых коррективов.

1. **Разделение обязанностей является ключевым элементом контрольных мероприятий.** С целью снижения риска ошибок или совершения таких неправомерных действий, как мошенничество и хищения, должностные обязанности и функциональные роли распределяются (разделяются) среди ряда должностных лиц. Например, за (1) санкционирование расходов; (2) документальное подтверждение получения товаров и услуг и утверждение платежа за них; (3) проведение платежей; (4) учет операций должны отвечать разные должностные лица.
2. **Средства контроля работают на разных уровнях**. Средства контроля низкого уровня обычно действуют на уровне операций и могут считаться мероприятиями первой линии защиты от рисков. Однако такие средства контроля высокого уровня, как показатели эффективности и оперативные отчеты об отклонениях, дают руководителям гораздо большую уверенность в том, что системы функционируют эффективно и могут использоваться на второй линии защиты. Руководители высшего звена обычно по мере возможности сосредоточивают внимание на средствах контроля более высокого уровня.

### КРИТЕРИИ ОЦЕНКИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ:

1. Обеспечивает ли организация интеграцию контрольных мероприятий с оценкой риска? Например:

* Все реестры риска включают ссылки на контрольные действия, предназначенные для снижения неотъемлемого риска до приемлемого уровня.
* В организации существует реестр риска, в котором идентифицированы основные риски, с которыми сталкивается организация, и ключевые контрольные мероприятия, предназначенные для снижения этих рисков.

1. Учитывает ли организация специфические для данной организации факторы (например, уровень децентрализации, степень автоматизации процессов на основе ИТ) при разработке контрольных мероприятий? Например:

* Организация понимает и применяет концепцию трех линий обороны при разработке контрольных мероприятий.
* Организация использует концепцию трех линий обороны для установления эффективных средств контроля над децентрализованными видами деятельности: существует общий комплект методических рекомендаций для руководителей региональных отделений организации, разъясняющих роль второй и третьей линий защиты от рисков в отношении деятельности на региональном уровне.

1. Определила ли организация круг бизнес-процессов, для которых необходимы контрольные мероприятия? Например:

* Уровень понимания того, какие бизнес-процессы требуют контрольных мероприятий, зависит от уровня зрелости организации и варьирует от базового до глубокого. Базовый уровень предполагает введение мер политики, определяющих, какие виды контрактов требуют проведения конкурсных торгов, а также процессов, критически важных для подготовки точной финансовой отчетности.
* Цели в отношении бизнес-процессов охватывают аспекты **полноты** (обработка всех операций), **точности** (корректное определение стоимости и учет транзакций) и **достоверности (обоснованности)** (транзакции отражают легитимные расходы или доходы организации и надлежащим образом санкционированы в соответствии с бюджетом).

1. Сложился ли в организации баланс между ручными и автоматизированными методами контроля и сбалансированный набор средств контроля, предназначенных для обнаружения и упреждения риска? Например:

* Сформировано четкое понимание различий между упреждающими средствами контроля и средствами контроля обнаружения, и применяется сбалансированный подход в отношении каждого вида контроля.
* Менеджмент в полном объеме использует различные виды контроля, например, такие как сверка счетов, физический контроль, санкционирование и одобрение операций, независимая проверка третьей стороной.
* Предпринимаются начальные попытки по сокращению затрат за счет ограничения проверок транзакций ниже установленной стоимости.
* До принятия решения о том, какие контрольные мероприятия осуществлять, менеджмент оценивает экономическую эффективность различных контрольных мероприятий.

1. Рассмотрела ли организация вопрос о том, на каком уровне должны осуществляться контрольные мероприятия?Например:

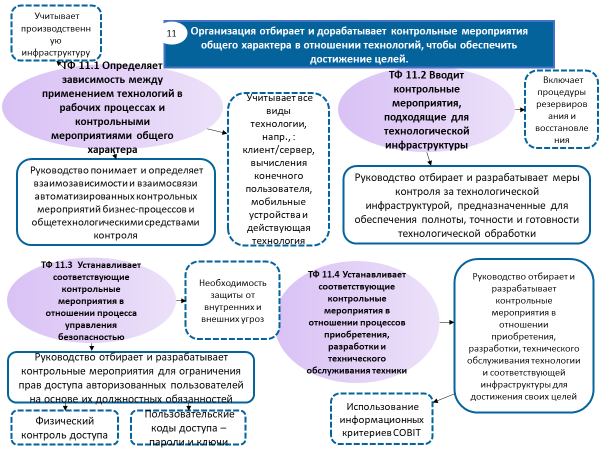
* Установлены отдельные требования в отношении контрольных мероприятий, осуществляемых на операционном и надзорном уровнях.
* По возможности менеджмент концентрирует ключевые средства контроля на надзорном уровне.

1. Обеспечил ли менеджмент разделение несовместимых обязанностей, а если это невозможно, подобраны и разработаны ли альтернативные контрольные мероприятия? Например:

* Менеджмент выявил четыре ключевые функции, подлежащие обязательному разделению, – (1) санкционирование расходов, (2) документальное подтверждение получения товаров и услуг и утверждение платежа за них, (3) проведение платежей и (4) учет операций.
* В случае практической нецелесообразности такого разделения функций из-за размера подразделения проводятся дополнительные проверки отделом контроля второй «линии обороны».
* Адекватность разделения обязанностей проверяется службой внутреннего аудита на третьей линии обороны.

## ПРИНЦИП 11‐ Организация выбирает и разрабатывает ОБЩИЕ СРЕДСТВА КОНТРОЛЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ достижения целей

Рисунок 17. Интерпретация принципа 11



### комментарий

1. Большинство организаций в значительной степени полагаются в своей деятельности на информационные системы. В связи с этим очень важную роль играют механизмы контроля работы информационных систем. Однако концептуальные основы контроля, в частности, идентификация события, оценка риска, реагирование на риск, разработка и реализация экономически эффективных контрольных мероприятий, одинаковы и для неавтоматизированных систем, и для тех, что работают на основе информационных технологий.
2. Менеджменту необходимо понять и определить взаимозависимости и взаимосвязи бизнес-процессов, автоматизированных контрольных мероприятий и общих средств контроля информационных технологий. Основными элементами информационно-технологической системы (ИТ-системы) организации являются:

* **ИТ-инфраструктура**. Серверы, сети, интернет, Wi-Fi, операционная система и прикладные программы.
* **Использование персональных ИКТ-средств**. Служебное использование мобильных устройств и ноутбуков, использование таблиц Excel, других типов файлов и программных приложений.
* **Аутсорсинг ИКТ**. Использование облачной вычислительной среды, услуг сторонних провайдеров, функций резервирования и хранения.
* **Управление ИТ-системой.** Структура, созданная для организации работы ИТ-системы как функционального подразделения и управления ей.

1. Существует два основных вида контрольных действий, предназначенных для достижения целей в области обработки информации, т.е. обеспечения ее полноты, точности и достоверности:

* **Прикладные средства контроля,** которые включают в себя меры по авторизации, верификации, синхронизации, контролю физического доступа и надзору за процессами;
* **Общие средства контроля информационных технологий** в отношенииинфраструктуры и операций, обеспечения сохранности данных и программного обеспечения и жизненного цикла разработки программных систем.

1. Принцип COSO сосредоточен на **общих средствах контроля информационных технологий**, в частности, на средствах контроля в отношении ИТ-инфраструктуры (в том числе планов по резервированию), информационной безопасности (доступ к ИТ-системам и программным приложениям), а также приобретения и разработки новых технологий. Меры контроля, связанные с конкретными программными приложениями, обычно считаются частичным достижением целей политики, для которой было разработано конкретное приложение. Например, средства контроля в программном приложении для обработки заявлений на паспорта должны быть предназначены для снижения рисков, связанных с целью обеспечения выдачи паспортов.

### критерии оценки РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ внутреннего контроля:

1. Определяет ли менеджмент взаимозависимость и взаимосвязь между контрольными мероприятиями в отношении бизнес-процессов и общими средствами контроля информационных технологий? Например:

* Действует отдельная политика в отношении ИТ, в которой определены все основные элементы ИТ, используемые в масштабах всей организации. Данная политика охватывает вопросы, связанные с технологией «клиент–сервер», облачным хранилищем данных, вычислениями конечного пользователя, мобильными устройствами и операционными системами.
* Менеджмент осознает и определяет зависимость и взаимосвязь между автоматизированными контрольными действиями в отношении бизнес-процессов и общими средствами контроля информационных технологий.
* Менеджмент использует рамочную модель COBIT-5[[6]](#footnote-6) для стратегического и оперативного управления ИТ-системами и процессами в рамках всей организации.

1. Устанавливает ли менеджмент актуальные средства контроля информационных технологий? Например:

* Менеджмент подбирает и разрабатывает контрольные мероприятия в отношении технологической инфраструктуры, предназначенные для обеспечения полноты, точности и доступности технологической обработки.
* Существуют четко определенные процедуры ежедневного резервного копирования и восстановления всех данных, имеющих ключевое значение для организации.
* Установлены процедуры использования резервных генераторов для обеспечения высокого уровня эксплуатационной готовности информационно-технологических систем организации.

1. Установлены ли менеджментом актуальные контрольные действия в отношении процесса управления обеспечением безопасности? Например:

* Менеджмент выбирает и разрабатывает контрольные мероприятия в отношении ограничения прав доступа авторизованных пользователей в соответствии с их должностными обязанностями посредством введения мер физического контроля доступа в служебные помещения ИТ-инфраструктуры и использования паролей для получения доступа к ИТ-системам.
* Усиленные средства контроля безопасности ИТ включают требования в отношении регулярной смены паролей доступа и использование правил по созданию надежных паролей.
* Оптимальный вариант предполагает установление строгих автоматических ограничений в отношении доступа пользователей теми запросами, которые относятся к выполнению служебных обязанностей.

1. Осуществляет ли менеджмент подбор и разработку контрольных мероприятий в отношении приобретения, разработки и технического обслуживания технологий и соответствующей инфраструктуры, предназначенных для достижения стоящих перед менеджментом целей? Например:

* За процессы приобретения, разработки и технического обслуживания ИТ отвечает специализированный отдел информационных технологий.
* Контроль над развитием ИТ по организации в целом осуществляет комитет высокого уровня.
* Во всех случаях приобретения и отчуждения информационных технологий организация руководствуется принципами COBIT.

## принцип 12 ‐ Организация ОСУЩЕСТВЛЯЕТ КОНТРОЛЬНЫЕ МЕРОПРИЯТИЯ ПОСРЕДСТВОМ ПРИНЯТИЯ МЕР, УСТАНАВЛИВАЮЩИХ ОЖИДАЕМЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ, А ТАКЖЕ В РАМКАХ Процедур, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ ввЕДЕНИЕ этиХ мер в действие.

Рисунок 18. Интерпретация принципа 12.



### комментарий

1. Контрольные мероприятия включают в себя **правила,** устанавливающие, что должно быть сделано, и **процедуры контроля,** обеспечивающие реализацию этих правил. Процедуры контроля обычно состоят из двух компонентов: (i) непосредственно процесса контроля – чем занимается контролирующее лицо и (ii) доказательства проведения мероприятий контроля – обычно это подпись лица, проводившего контроль.Подпись является лишь одним элементом процедуры контроля (например, непосредственный начальник должен подписывать все командировочные распоряжения). Значение имеет то, что делает руководитель (сам процесс контроля), прежде чем поставить свою подпись.
2. Необходимо четко определить ответственность и подотчетность за проведение контрольных мероприятий. Политика в отношении контроля должна осуществляться продуманно, добросовестно и последовательно. Процедуры бесполезны, если они выполняются механистически или без постоянной и тщательной сосредоточенности. Процедуры контроля должны осуществляться в подходящее время, а выявленные в результате их проведения ошибки или проблемы должны быть расследованы, после чего необходимо принять меры по их устранению.
3. Мероприятия по контролю должны проводиться сотрудниками, обладающими необходимой для их проведения компетенцией. Например, для проведения ежемесячных проверок функционирования охранной сигнализации на складе потребуется квалифицированный электрик. Для проведения некоторых контрольных действий могут потребоваться сотрудники с определенным уровнем служебного положения. Например, было бы неуместно поручить сотруднику утверждать требование по возмещению командировочных расходов его начальника.
4. Системы внутреннего контроля с течением времени теряют свою эффективность. Многие организации сталкиваются с «разрастанием контроля», которое происходит с добавлением новых мер контроля к уже существующим мерам без оценки эффективности последних. Перед функциональными подразделениями/лицами, действующими на второй линии контроля, должна быть поставлена задача проведения периодического пересмотра контрольных мероприятий с целью их актуализации и внесения изменений по мере необходимости.

### критерии оценки РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ внутреннего контроля:

1. Установлены ли менеджментом правила и процедуры для поддержки реализации указаний менеджмента? Например:

* Установлен комплекс правил, определяющих, что именно должно делаться с точки зрения внутреннего контроля.
* Существует документально оформленная процедура (последовательных действий), которой необходимо следовать для соблюдения правил.
* Проводится обязательное обучение персонала вопросам осуществления ключевых мер контроля.

1. Установлен ли менеджментом порядок ответственности и подотчетности за исполнение правил и процедур? Например:

* Назначены ответственные лица за каждый элемент процесса контроля.
* Проводится обучение менеджеров и рядовых сотрудников для информирования о важности осуществления контроля надлежащим образом.

1. Своевременно ли проводятся в организации контрольные мероприятия? Например:

* Действуют заранее установленные сроки осуществления важнейших контрольных мероприятий, например, сроки обработки платежей или сверки банковских выписок.
* Руководителям низшего и среднего звена подаются регулярные отчеты о своевременности обработки деловой информации.

1. Принимает ли организация меры по устранению недостатков, выявленных в результате контрольной деятельности? Например:

* Установлены процедуры по принятию корректирующих мер, однако степень соблюдения этих процедур зависит от уровня зрелости организации.
* Руководители более высокого уровня обязаны лично санкционировать проведение всех операций, не прошедших проверку достоверности в ИТ-системе.
* Руководителям низшего и среднего звена регулярно подаются отчеты о том, в каких сферах не предприняты корректирующие действия.

1. Компетентны ли сотрудники организации, выполняющие контрольные мероприятия? Например:

* Уровень компетентности и полномочий, требующихся для выполнения каждого контрольного мероприятия, четко определен.
* Менеджеры и рядовые сотрудники осведомлены об уровне компетентности и полномочий, требующих для эффективного осуществления контрольных мероприятий.
* Расходы в размере, превышающем заранее установленный лимит, санкционируются более высокопоставленным сотрудником.

1. Проводит ли организация периодический пересмотр контрольных мероприятий на предмет их актуальности с внесением необходимых обновлений? Например:

* Менеджмент на регулярной основе анализирует контрольные мероприятия на предмет их актуальности.
* Установлены четкие сроки пересмотра контрольных мероприятийдля их актуализации .
* Высший менеджмент согласовывает со службой внутреннего аудита периодичность проведения службой ВА системного аудита ключевых бизнес-процессов.
* Все распоряжения о финансовых полномочиях имеют положение об автоматическом истечении срока действия, в котором указана конкретная дата пересмотра распоряжения на предмет сохранения его актуальности.

# приложение B4. информация и коммуникация

1. В приложении основное внимание уделяется компоненту 4 – «Информация и коммуникация», при помощи которого обеспечивается выявление, извлечение и передача информации, относящейся к деятельности организации, в таком формате и в такие сроки, которые позволяют сотрудникам выполнять свои служебные обязанности:

* **Коммуникация –** этонепрерывный итеративный процесс предоставления, распространения и получения необходимой информации.
* **Информация –** это данные, объединенные и обобщенные на основе их соответствия информационным требованиям.

1. **Компонент содержит три принципа,** установленных в модели COSO:

13 ‐ Организация получает или формирует актуальную качественную информацию, необходимую для обеспечения функционирования системы внутреннего контроля.

14 ‐ Организация доводит до своих внутренних структур информацию (включая цели и обязанности в части внутреннего контроля), необходимую для обеспечения функционирования системы внутреннего контроля.

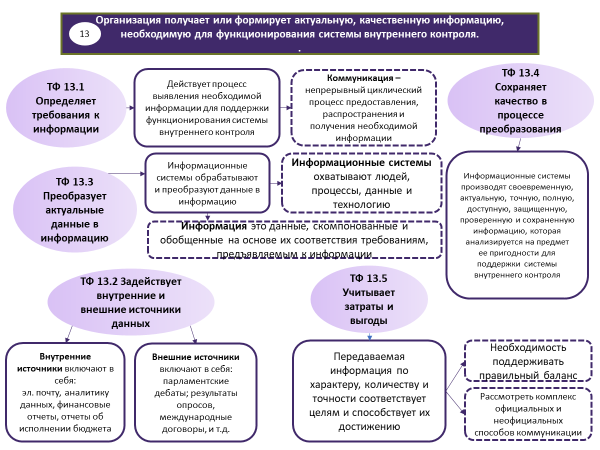
15 ‐ Организация осуществляет коммуникацию с внешними сторонами по вопросам, влияющим на функционирование системы внутреннего контроля.

Рисунок 19. Принципы и «точки фокуса» компонента «Информация и коммуникация»



## принцип 13 ‐ Организация получает или ФОРМИРУЕТ актуальную качественную информацию, необходимую для функционирования системы внутреннего контроля.

Рисунок 20. Интерпретация принципа 13.



### комментарий.

1. Организации необходимо установить собственные требования, предъявляемые к информации, и обеспечить получение соответствующей этим требованиям информации из внутренних и внешних источников.
2. Организация должна извлекать и использовать данные за прошлые периоды и актуальные данные, необходимые для поддержки эффективной системы внутреннего контроля, особенно, в части мониторинга на второй линии обороны. В частности:

* Средствами информационной инфраструктуры первичные данные преобразуются в актуальную информацию, которая помогает сотрудникам в выполнении их служебных обязанностей.
* Информация предоставляется своевременно и в удобной для использования форме и отвечает конкретным потребностям, в том числе потребности выявления, оценки риска и реагирования на риск.
* Данные достоверны и предоставляются своевременно и там, где они нужны для обеспечения эффективного принятия решений.

### критерии оценки РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ внутреннего контроля

1. Установлен ли менеджментом процесс для идентификации информации, которая требуется и предполагается к использованию для поддержки функционирования системы внутреннего контроля? Например:

* Потребности в информации, необходимой для проведения ключевых контрольных мероприятий, отражены во внутренних руководствах и процедурах.
* Коммуникативный процесс предоставления и распространения информации работает эффективно.
* Установлены обязанности отдельных сотрудников в отношении (a) определения потребностей в информации и (b) формирования данных для удовлетворения этих потребностей.

1. Располагает ли организация информационными системами, обрабатывающими и преобразующими внутренние и внешние данные в информацию? Например:

* Внутренние источники данных включают: сообщения по электронной почте, результаты аналитической обработки данных, финансовые отчеты и отчеты об исполнении бюджета.
* Внешние источники данных включают: публичные или парламентские дебаты, заявления правительства, сообщения в прессе, результаты внешних обследований, международные соглашения.
* В организации созданы системы сбора и передачи внутренних и внешних данных.
* В организации существует единая система обработки всех данных по бухгалтерскому учету.
* Со временем осуществляется автоматизация процесса получения и передачи информации.

1. Преобразует ли организация релевантные данные в информацию? Например:

* В организации существуют информационные системы, предназначенные для преобразования важнейших данных в информацию, пригодную для использования руководителями.
* Данные, не соответствующие критериям точности, не включаются в управленческие отчеты.

1. Поддерживается ли в организации высокий уровень качества информации в течение всего процесса ее обработки? Например:

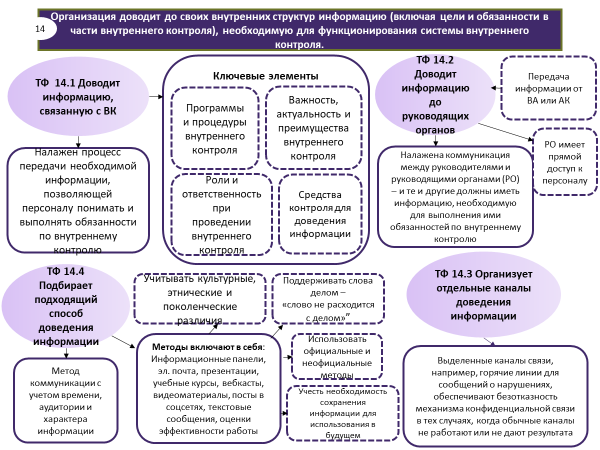
* Созданные в организации системы призваны формировать своевременную, актуальную, точную, полную, доступную, защищённую, проверенную и сохранённую информацию.
* Во всех системах ввода финансовых данных предусмотрены методы проверки достоверности исходных данных (например, при помощи двойного шифрования, визирования начальником и т.д.) до принятия данных в обработку.

1. Учитывает ли организация соотношение затрат и выгод, связанных со сбором и распространением информации? Например:

* Менеджмент анализирует характер, объем и точность передаваемой информации и определяет, соразмерны ли затраты на сбор информации получаемым выгодам.
* Организация определяет величину затрат на подготовку основных отчетов об эффективности системы внутреннего контроля, включая прямые затраты на проведение проверок службой внутреннего аудита.
* Служба ВА периодически проводит аудит эффективности затрат, связанных с функционированием информационных систем.
* Предпринимаются действия для прекращения сбора информации, уже не имеющей практической значимости.

## принцип 14 ‐ организация ДОВОДИТ ДО СВОИХ ВНУТРЕННИХ СТРУКТУР информациЮ (ВКЛЮЧАЯ ЦЕЛИ И ОБЯЗАННОСТИ В ЧАСТИ внутреннего контроля), необходимУЮ для функционирования системы внутреннего контроля

Рисунок 21. Интерпретация принципа 14.



### комментарий

1. Коммуникация является неотъемлемой частью процесса обработки информации. Эффективная коммуникация, осуществляемая как в вертикальном, так и в горизонтальном разрезе внутри организации, необходима для обеспечения понимания сотрудниками своих обязанностей по внутреннему контролю и исполнения этих обязанностей. К ключевым вопросам относятся:

* Конкретная и адресная коммуникация, направленная на решение вопросов, связанных с ожидаемыми поведенческими моделями и обязанностями сотрудников.
* Коммуникация, связанная с программами и процедурами, необходимыми для внутреннего контроля.
* Процессы и процедуры, соответствующие организационной культуре и поддерживающие ее.
* Получение всеми сотрудниками четких установок со стороны высшего менеджмента о важности внутреннего контроля.
* Все сотрудники знают, как их работа связана с работой других, что позволяет им выявлять проблемы, определять причины их возникновения и вносить необходимые коррективы.
* Существуют открытые каналы коммуникации и желание воспринимать информацию, при этом сотрудники уверены в том, что их руководители действительно хотят знать о проблемах и будут эффективно их решать.

1. Должна быть налажена эффективная коммуникация между менеджерами и управляющими органами организации, обеспечивающая выполнение как теми, так и другими своих обязанностей, связанных с внутренним контролем. Эта коммуникация должна включать в себя механизмы официальной отчетности перед управляющими органами, ориентированные на укрепление комитетом по аудиту независимости ВА. Кроме того, коммуникационные каналы должны действовать и за пределами официальных схем отчетности, а сотрудники должны понимать, что они не понесут наказания за донесение важной информации.
2. Методы передачи сообщений имеют прямое воздействие на уровень понимания сообщений. Существует множество доступных каналов коммуникации (рисунок 22). Необходимо учитывать время, тему сообщения и аудиторию, на которую оно ориентировано. Например, вряд ли будет целесообразно обсуждать слабую результативность работы одного сотрудника в сообщении электронной почты, адресованном всем сотрудникам. Оперативному руководству также необходимо поддерживать сказанное конкретными действиями, чтобы слово не расходилось с делом.

### критерии оценки РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ внутреннего контроля:

1. Наладил ли менеджмент процессы передачи информации, необходимой для понимания и выполнения сотрудниками своих обязанностей по внутреннему контролю? Например:

* Обязанности всех сотрудников по внутреннему контролю изложены в инструкциях и руководствах.
* Правила и процедуры внутреннего контроля определены в справочниках и руководствах, доступных всем сотрудникам.
* Проводится обучение персонала в целях информирования о важности, актуальности и преимуществах эффективного внутреннего контроля.
* Созданы средства контроля для обеспечения распространения ключевой информации.

1. Существуют ли эффективные каналы коммуникации между менеджментом и руководящими органами? Например:

* Существуют официальные и неформальные каналы коммуникации между менеджментом и руководящими органами.
* Менеджмент регулярно осуществляет эффективную коммуникацию с управляющими органами.
* При необходимости управляющие органы имеют прямой доступ к сотрудникам организации.
* Комитет по аудиту подает годовой отчет о своей деятельности в управляющие органы.
* Копии отчетов о внутреннем аудите имеются в распоряжении управляющих органов.

1. Созданы ли менеджментом отдельные каналы доведения информации? Например:

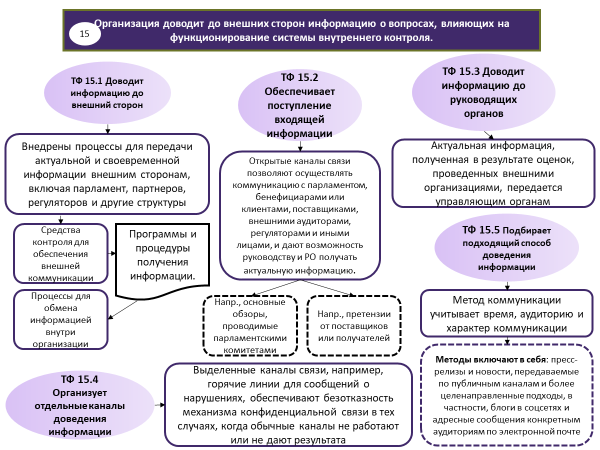
* Создана «горячая линия» для сообщений сотрудников, сигнализирующих о нарушениях, которая обеспечивает безотказный механизм конфиденциальной связи в тех случаях, когда обычные каналы не работают или не дают результата.
* Действует политика в отношении защиты сотрудников, сигнализирующих о нарушениях.
* Менеджмент активно распространяет информацию о «горячей линии» и о защите лиц, сигнализирующих о неправомерных действиях.
* Ежегодно готовится отчет об эффективности работы «горячей линии», включающий статистические данные о степени ее использования и действиях, предпринятых для решения проблем, о которых поступили сигналы.

1. Выбирает ли менеджмент подходящие способы для доведения своих позиций и идей до сведения сотрудников? Например:

* Менеджмент выбирает тот или иной вариант из диапазона различных способов коммуникации в зависимости от того, что именно необходимо довести до сведения сотрудников.
* В зависимости от уровня зрелости организации такие способы могут включать: информационное табло руководства, сообщения по электронной почте, презентации, учебные курсы, веб-конференции, видеосообщения, размещение постов в социальных сетях, СМС сообщения, официальный процесс аттестации.
* Регулярно проводятся общие собрания сотрудников для обсуждения важных изменений в функциях, структуре и целях деятельности организации.
* Руководители подкрепляют ключевые установки собственным примером – их слова не расходятся с делом.

## принцип 15 ‐ Организация осуществляет коммуникацию с ВНЕШНИМИ сторонАМИ по ВОПРОСАМ, вЛИЯющим на функционирование системы внутреннего контроля

Рисунок 22. Интерпретация принципа 15.



### комментарий.

1. Отлаженные процессы внешней коммуникации являются одним из самых важных компонентов системы внутреннего контроля. Организациям необходимо внедрить процессы для передачи актуальной и своевременной информации сторонним лицам, в том числе парламенту, партнерам, регуляторам и другим структурам. Но коммуникация осуществляется и в более широком смысле, помогая решать вопросы, связанные с ожиданиями и обязанностями отдельных лиц и групп.
2. Осуществление связи с управляющими органами имеет особую важность. Создание открытых каналов коммуникации также позволяет установить обратную связь с заинтересованными лицами и поставщиками. Кроме того, организациям необходимо обеспечить наличие отдельных каналов связи, например, «горячих линий» для сообщений о нарушениях, которые могут служить безотказным механизмом обеспечения анонимной или конфиденциальной связи в тех случаях, когда обычные каналы не работают или не дают результата.
3. Аналогично процессу внутренней коммуникации, необходимо использовать методы передачи информации, соответствующие передаваемым адресату сообщениям.

### критерии оценки РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ внутреннего контроля:

1. Осуществляет ли организация эффективную коммуникацию с внешними сторонами? Например:

* Установлены процессы для передачи актуальной и своевременной информации сторонним организациям, в том числе парламенту, партнерам, регуляторам и другим внешним сторонам.
* Внешняя коммуникация включает представление регулярной отчетности о результатах исполнения бюджета, а также распространение годовых отчетов о финансовых показателях организации.
* Готовятся публичные отчеты о результатах деятельности организации по достижению поставленных целей.

1. Обеспечивает ли менеджмент организации каналы для поступления входящей информации? Например:

* Менеджментом созданы открытые каналы коммуникации, позволяющие получать информацию от парламента, получателей услуг или клиентов, поставщиков, внешних аудиторов, регуляторов и иных лиц.
* Отчеты по результатам проводимых ВОА внешних аудиторских проверок направляются в парламент и публикуются в официальном бюллетене.
* Все претензии, поступающие от получателей услуг и внешних поставщиков, регистрируются для дальнейшего отслеживания и принятия мер.

1. Осуществляет ли организация эффективную коммуникацию с управляющими органами? Например:

* Менеджмент обеспечивает направление управляющим органам актуальной информации по итогам оценок, проведенных внешними сторонами. Сюда включаются отчеты регулирующих органов и аудиторов.
* Годовая финансовая отчетность, включающая заключение внешних аудиторов, представляется непосредственно в управляющие органы (или комитет по аудиту при его наличии) для рассмотрения и анализа.
* Между менеджментом и руководящими органами заключено соглашение о том, какая именно информация по итогам оценок, проведенных внешними сторонами, и в какие сроки должна обязательно представляться в руководящие органы.

1. Созданы ли в организации отдельные каналы для получения анонимной или конфиденциальной информации в случаях, когда передача информации по обычным каналам не дает результата? Например:

* Созданы отдельные коммуникационные каналы, такие как, например, «горячая линия» для сообщений сотрудников, сигнализирующих о нарушениях, которые служат безотказным механизмом конфиденциальной связи в тех случаях, когда обычные каналы не работают или не дают результата.
* Действует политика в отношении защиты всех сотрудников, сигнализирующих о нарушениях.
* Менеджмент активно распространяет информацию о существовании «горячей линии» и о защите лиц, сигнализирующих о неправомерных действиях.
* Менеджмент ежегодно издает публичный отчет об эффективности работы «горячей линии», включающий статистические данные о степени ее использования и действиях, предпринятых для решения проблем, о которых поступили сигналы.

1. Пользуется ли организация широким набором способов коммуникации, ориентированных на различные аудитории? Например:

* Менеджмент выбирает тот или иной вариант из набора различных способов коммуникации в зависимости от того, что именно необходимо сообщить аудитории.
* При выборе способа коммуникации учитываются тема, сроки, аудитория и характер сообщения.
* В число способов коммуникации входят: публикация пресс-релизов и информационных сообщений по каналам связей с общественностью, а также прямые подходы, ориентированные на конкретные целевые аудитории, в частности, ведение блогов, публикации в социальных сетях, электронная почта.
* Для продвижения своей политики организация использует социальные сети, такие как Facebook и twitter.

# приложение B5. мониторинг и оценка

1. В приложении основное внимание уделяется компоненту 5 – «Мониторинг и оценка», который охватывает непрерывную оценку систем внутреннего контроля и процесс отдельных оценочных мероприятий.
2. **Компонент содержит два принципа,** установленных COSO:

16 ‐ Организация осуществляет отбор, разработку и проведение текущих и/или отдельных оценочных мероприятий, чтобы убедиться в наличии и функционировании компонентов системы внутреннего контроля.

17 ‐ Организация выявляет и оценивает недостатки системы внутреннего контроля и своевременно информирует о них стороны, ответственные за принятие мер по устранению таких недостатков, включая высший менеджмент и руководящие органы по мере необходимости.

Рисунок 23. Принципы и точки фокуса по компоненту «Мониторинг и оценка»



## принцип 16 ‐ Организация осуществляет отбор, разработку и проведение ТЕКУЩИХ и/или отдельных оценочных мероприятий, ЧТОБЫ УБЕДИТЬСЯ В наличиИ И ФУНКЦИОНИРОВАНИИ компонентов внутреннего контроля

Рисунок 24. Интерпретация принципа 16.



### комментарий.

1. Внутренний контроль не относится к процессам, которые в один день можно оценивать, а на второй забыть. Он требует постоянного внимания. Поэтому системы внутреннего контроля должны подвергаться мониторингу – процессу, при помощи которого оценивается качество функционирования системы в динамике. Мониторинг обеспечивает эффективность работы систем внутреннего контроля. Он может осуществляться двумя способами: при помощи постоянного мониторинга или посредством ряда отдельных оценочных мероприятий.
2. **Текущие оценочные** мероприятия (иногда называемые мониторингом) - это наблюдение за эффективностью системы внутреннего контроля в условиях нормальной деятельности организации. Будучи задействованы как элементы первой линии обороны, они включают в себя обычные управленческие и надзорные меры, сопоставления, сверки и иные действия, выполняемые в рабочем порядке. Целью действий по текущей оценке является установление качественного уровня функционирования механизмов внутреннего контроля. Эти действия должны встраиваться в повседневно повторяющиеся операции, осуществляемые в ходе обычной работы организации. Они должны осуществляться в режиме реального времени и динамичного реагирования на изменяющиеся условия.
3. **Отдельные оценочные мероприятия** включают в себя отдельные проверки, проводимые на второй линии защиты теми, кто отвечает за мониторинг рисков, контроль и соблюдение установленных требований. Служба ВА может также проводить отдельные оценки эффективности средств внутреннего контроля в рамках системного аудита.
4. Руководству необходимо обеспечить приемлемый баланс между оценочными мероприятиями на первой и второй линиях обороны**.** Проведение избыточного количества отдельных оценочных мероприятий в отношении некоторых подразделений может привести к ослаблению постоянного мониторинга в них, а, следовательно, к снижению результативности внутреннего контроля. Риск и скорость изменений - вот два фактора, которые необходимо учитывать при установлении периодичности оценочных действий. Процессы, подверженные высокому риску или частным изменениям, могут требовать более частого проведения отдельных оценочных мероприятий или более высокого уровня постоянного мониторинга.

### критерии оценки РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ внутреннего контроля:

1. Внедрил ли менеджмент комплекс текущих и отдельных оценочных мероприятий? Например:

* Существует независимое подразделение ВА, которое функционирует в соответствии со стандартами IIA, предусматривающими проверки системы внутреннего контроля.
* Существует независимый комитет по аудиту, который проводит проверки эффективности текущих и отдельных оценок на всех трех линиях обороны в соответствии с передовой практикой.
* Существует надежная вторая линия обороны, представленная подразделениями, отвечающими за (a) эффективный менеджмент рисков и (b) соответствие основным принципам и стандартам, включая экологические стандарты.

1. Учитывает ли менеджмент скорость изменений при определении функциональных подразделений и процессов, подлежащих контрольным проверкам с наибольшей частотой? Например:

* В целом, все бизнес-процессы, подверженные быстрым изменениям, проверяются чаще тех, что меняются медленно.
* Все проекты, связанные с крупными капиталовложениями, подлежат рассмотрению на стадии планирования.
* Все крупные ИТ-проекты подлежат экспертизе в соответствии с руководством COBIT.

1. Используются ли структура и текущее состояние системы внутреннего контроля для установления исходных (базовых) параметров? Например:

* Менеджмент имеет общие представления о структуре и текущем состоянии системы ВК.
* Структура системы ВК с обновлениями, отражающими изменения в эффективности системы, полностью оформлена документально.
* Служба ВА оценивает и документирует уровни зрелости средств внутреннего контроля в рамках проводимого ВА системного аудита.

1. Обеспечивает ли организация наличие у лиц, выполняющих текущие и отдельные оценочные мероприятия, знаний, достаточных для понимания того, что они оценивают? Например:

* Уровень компетентности, требующийся для проведения текущих и отдельных оценочных мероприятий, указан в должностных регламентах.
* Все члены персонала проходят базовое обучение по вопросам текущих оценок внутреннего контроля.
* Все сотрудники службы ВА должны сдавать экзамены для подтверждения соответствующего уровня компетентности.
* Отдельные члены персонала проходят дополнительное обучение для ознакомления с передовой практикой проведения отдельных оценочных мероприятий.

1. Встроены ли текущие оценочные мероприятия в бизнес-процессы и корректируются ли они с учетом меняющихся условий? Например:

* Менеджеры на первой линии защиты проводят пересмотр процессов по результатам проведения ими контрольных мероприятий.
* На второй линии защиты анализ рисков проводится ежегодно, кроме случаев когда в структурных подразделениях происходят частые смены менеджмента или методов ведения операций.
* В стратегических и годовых планах внутреннего аудита корректируются сроки проверки бизнес-процессов с учетом результатов их рассмотрения менеджментом.

1. Корректирует ли менеджмент масштаб и периодичность отдельных оценок в зависимости от риска? Например:

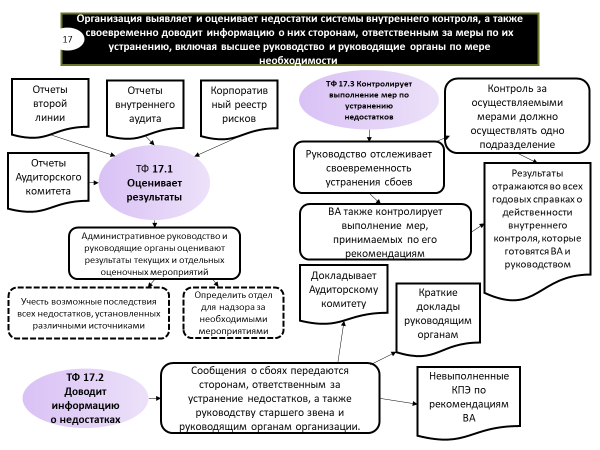
* Менеджмент корректирует масштаб отдельных оценочных мероприятий в зависимости от объема предыдущей оценки и прошедшего после нее времени.
* В реестре рисков организации идентифицирован высокий риск для деятельности организации и зафиксировано время последнего рассмотрения соответствующих мер и процессов.
* Стратегический и годовой планы проведения внутреннего аудита формируются на основе оценки рисков.

1. Отдельные оценки проводятся по всей системе внутреннего контроля или по одному из ее пяти основных компонентов? Например:

* Менеджмент пересматривает компоненты системы внутреннего контроля на циклической основе.
* Отдел ВА ежегодно готовит оценку эффективности системы внутреннего контроля и каждого ее компонента на основе проверок, проведенных в течение года.
* Ежегодно готовится отчет о достижении уверенности на основе подтверждения эффективности внутреннего контроля отдельными менеджерами.

## принцип 17‐ Организация выявляет и оценивает недостатки системы внутреннего контроля и своевременно доводит информацию о них сторонАМ, ответственныМ за принятие мер по устранению таких недостатков, вКЛЮЧАЯ ВЫСШИЙ МЕНЕДЖМЕНТ и руководящие органЫ ПО МЕРЕ НЕОБХОДИМОСТИ.

Рисунок 25. Интерпретация принципа 17.



### комментарий

1. Сбои в работе системы внутреннего контроля могут обнаружить себя на разных этапах: в ходе мониторинга со стороны менеджмента на первой линии обороны, в ходе надзора на второй линии и в процессе оценочных мероприятий, проводимых службой ВА на третьей линии обороны. Недостатки также могут обнаружиться в результате ревизий, проводимых внешним аудитором (обычно высшим органом аудита - ВОА) или финансовой инспекцией.[[7]](#footnote-7) Сбой можно определить как некое условие работы системы внутреннего контроля, достойное внимания. Он может представлять собой воспринимаемый, потенциальный или фактический недостаток контроля.
2. Поступающие как из внутренних, так и из внешних источников сообщения о сбоях должны передаваться сторонам, ответственным за принятие корректирующих мер, а также высшему менеджменту и управляющим органам организации. По всем недостаткам необходимо вести системный мониторинг и предпринимать надлежащие действия по их устранению.

### критерии оценки РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ внутреннего контроля:

1. Проводят ли менеджмент и руководящие органы оценку результатов текущих и отдельных оценок внутреннего контроля? Например:

* Рассмотрение менеджментом отчетов внутренних аудиторов о результатах системного аудита.
* Анализ причин ошибок в финансовых отчетах, выявленных ВОА (внешним аудитором).
* Рассмотрение менеджментом ежегодных отчетов комитета по аудиту об эффективности внутреннего контроля.
* Периодический пересмотр реестра рисков организации.

1. Доводится ли информация о выявленных недостатках до сведения сторон, ответственных за принятие корректирующих мер, а также высшего менеджмента и руководящих органов организации? Например:

* Все отчеты внутренних аудиторов направляются в подразделения организации, прошедшие аудиторскую проверку, для рассмотрения и выполнения вынесенных рекомендаций.
* От структурного подразделения, прошедшего аудиторскую проверку, требуется официальный ответ в отношении всех вынесенных рекомендаций.
* Отдел ВА направляет в управляющие органы перечень всех вынесенных рекомендаций аудиторов, остающихся невыполненными в течение более чем одного года.

1. Отслеживает ли менеджмент своевременность устранения выявленных недостатков? Например:

* В организации назначен координатор, отвечающий за мониторинг отчетов внутренних аудиторов и лиц на второй линии обороны, а также за отслеживание выполнения рекомендаций, относящихся к внутреннему контролю.
* Менеджмент докладывает руководящим органам о причинах невыполнения рекомендаций ВА в течение более чем одного года.
* Менеджмент ежегодно направляет в руководящие органы отчет об эффективности системы внутреннего контроля.

# приложение C. оценка зрелости механизмов внутреннего контроля

1. В настоящем приложении представлена базовая модель оценки зрелости механизмов контроля на четырех уровнях на основе критериев, разработанных PEMPAL по каждому принципу и каждой точке фокуса, представленных в приложениях B1-B5.
2. **В отношении большинства принципов уровни определяются на накопительной основе,** при этом критерии на уровнях 3 и 4 являются дополнительными к критериям на уровне 2. В некоторых ситуациях зрелость определяется степенью фактического использования критериев, например, задействования трех линий обороны в случае с ТФ 3.1.

| **ТФ** | **Уровень 1 Неформальный** *Бессистемно/ хаотично* | **Уровень 2 Определенный** *Стандартно/ неоднократно повторяемо* | **Уровень 3 Управляемый и контролируемый**  *Предсказуемо* | **Уровень 4 Оптимизированный**  *Эффективно/ результативно* |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Принцип 1.** Организация демонстрирует приверженность добросовестности и этическим ценностям. | | | | |
| ТФ 1.1. Тон в организации задается сверху | Поведение, ценности, стиль работы высшего менеджмента неизвестны сотрудникам | Сотрудники в целом имеют представление о стиле поведения и работы менеджеров высшего звена | Менеджеры высшего звена информируют сотрудников о своем стиле работы и ожидаемом поведении.  Ценности опубликованы и хорошо понятны сотрудникам всей организации. | Менеджеры строго придерживаются высоких норм личного поведения. Их слово не расходится с делом. |
| ТФ 1.2. Устанавливает нормы поведения | Кодекс поведения сотрудников минимален или отсутствует.  Этические нормы не установлены. | Ключевые правила поведения имеются, они доступны сотрудникам.  Имеются четкие правила противодействия мошенничеству и коррупции, сексуальным домогательствам, действует политика в отношении защиты сотрудников, сигнализирующих о нарушениях. | Сотрудникам автоматически напоминают об основных нормах поведения в ходе регулярных тренингов. | Сотрудники на всех уровнях одинаково понимают, соблюдение каких норм от них ожидается.  Каждый сотрудник знает, как продолжить фразу: «*У нас здесь* *все делается вот так:»*. |
| ТФ 1.3. Проверяет соблюдение норм поведения | Отсутствие проверок соблюдения правил поведения или ограниченное число таких проверок | Проверка соблюдения норм со стороны менеджмента проводится.  Предпринимаются расследования случаев несоблюдения норм. | Проверки являются частью процесса ежегодной оценки результативности работы. | Оценка на основе метода 360 градусов включает в себя оценку коллегами и подчиненными соблюдения кодекса поведения. |
| ТФ 1.4 Оперативно реагирует на отклонения | Дисциплинарные меры не применяются или применяются ограниченно. | Данные по всем отклонениям от норм сохраняются.  Менеджмент неизменно прибегает к мерам воздействия во всех случаях отклонений от ожидаемых норм. | До всех сотрудников ежегодно доводится информация о дисциплинарных мерах, примененных в отношении сотрудников. | Большинство сотрудников уверено, что в отношении всех сотрудников, нарушающих нормы, будут приняты меры. |
| **Принцип 2.** Управляющие органы демонстрируют независимость от менеджмента и осуществляют надзор за развитием и эффективностью системы внутреннего контроля | | | | |
| ТФ 2.1. Устанавливает обязанности по надзору | Механизмы надзора не определены. | Существует нормативно-правовая основа, четко определяющая надзорные органы в организации. | К надзорным органам также относится комитет по аудиту. | Механизмы надзора признаны соответствующими самым высоким международным стандартам. |
| ТФ 2.2. Имеет возможность привлечения лиц, обладающих необходимой квалификацией | Механизмы надзора не определены. | Действует понятный процесс назначения или найма членов управляющих органов.  Необходимые навыки и опыт определены и соответствуют целям организации. | Управляющий орган состоит из членов, имеющих разнообразные навыки и компетенции, необходимые для выполнения данной функции (образование и квалификация). | Управляющий орган имеет возможность по мере необходимости привлекать независимых экспертов.  Управляющий орган явным образом поддерживает независимость внутреннего аудита как третьей линии обороны. |
| ТФ 2.3. Действует независимо | Механизмы надзора не определены. | Существует четкое разграничение между ролью принятия решений менеджментом и надзорной/ консультативной ролью. | Информация, необходимая для осуществления надзора, собирается своевременно и доводится до сведения соответствующих лиц в точной и достоверной форме. | Механизмы надзора проверяются ВОА на предмет эффективности и результативности. |
| ТФ 2.4. Обеспечивает надзор за системой внутреннего контроля | Механизмы надзора не определены. | Существует устоявшаяся система надзора над внутренним контролем.  Менеджмент определяет, какая именно информация должна доводиться до сведения управляющих органов. | Действуют независимые критерии отчетности по проблемам внутреннего контроля перед управляющими органами.  Внутри организации действует сложившаяся система отчетности о состоянии дел в системе внутреннего контроля. | Служба внутреннего аудита ежегодно дает заключение о результативности внутреннего контроля в организации.  Комитет по аудиту готовит публичный отчет о результативности внутреннего контроля. |
| **Принцип 3.** Менеджмент устанавливает (под контролем руководящего органа) структуры, порядок подчиненности, надлежащие полномочия и обязанности в отношении достижения поставленных целей | | | | |
| ТФ 3.1. Учитывает все структуры | Организационная структура не имеет четкого определения или сложна для понимания. | Существует утвержденная организационная структура.  Созданная структура построена четко и проста для понимания. | Отношения с внешними партнерами четко определены менеджментом.  С внешними поставщиками услуг заключены контракты, в которых четко прописаны обязанности поставщиков в отношении ВК. | Руководящие органы регулярно анализируют эффективность действующей организационной структуры. |
| ТФ 3.2. Устанавливает порядок подчиненности | Официальная оргструктура отсутствует.  О трех линиях обороны сотрудники осведомлены слабо или не осведомлены вовсе. | Существуют официальные организационные структуры в виде диаграмм, указывающие порядок подчиненности.  Обеспечен базовый уровень осведомленности о первой и второй линиях обороны. | Лишь единицы сотрудников работают в условиях двойного подчинения.  Все три линии обороны развернуты в полной мере, сотрудники хорошо понимают их значение. | Результаты работы третьей линии обороны пригодны для использования. На их основе принимаются меры. |
| ТФ 3.3. Определяет, распределяет и ограничивает полномочия и обязанности | Полномочия существуют, но установлены не для всех уровней организации или оформлены нечетко. | Имеются четкие письменные распоряжения о делегировании полномочий по всему персоналу. Хотя такие распоряжения существуют, они могут быть недоступны для ознакомления всем сотрудникам. | Сотрудникам предоставляются руководства или другие инструктивные материалы, в которых определены границы полномочий. | ВА обеспечивает уверенность в четкости определения полномочий и обязанностей. |
| Принцип 4 ‐ Организация демонстрирует заинтересованность в привлечении, развитии и удержании компетентных специалистов в соответствии с поставленными целями | | | | |
| ТФ 4.1. Устанавливает политику и процедуры | Кадровая политика существует, но без четкой общей стратегии развития кадрового потенциала.  Действуют элементарные принципы кадровой политики, в основном, связанные с выплатой зарплат и пособий. | Существует кадровая стратегия, в которой определены цели кадровой политики организации. | В циркулярах, руководствах и инструкциях четко прописаны требования по компетенции и навыкам кадров, в них в качестве базовых отражающих служебную деятельность документов используются заключения о компетенциях, должностные инструкции и т.п. | Кадровая стратегия и политика периодически пересматриваются управляющими органами. |
| ТФ 4.2. Оценивает компетентность и устраняет недостатки | Нет официальной системы оценки результативности работы. | Имеется официальная система оценки результативности работы, применяемая в отношении всего персонала. | Результативность работы сотрудников регулярно подвергается оценке в сравнении со стандартами ожидаемой компетентности. | Существует официальная система тестирования навыков сотрудников, работающих на критически важных участках, например, в службе внутреннего аудита. |
| ТФ 4.3. Привлекает кадры, обеспечивает развитие и удержание сотрудников | Общей политики найма новых кадров не существует.  Возможности повышения квалификации ограничены.  Высокая текучесть кадров. | Существует механизм найма с заранее определенными и понятными правилами.  Установлены четкие квалификационные требования по всем категориям нанимаемых работников | Существует план обучения для всей организации и индивидуальные планы повышения квалификации для сотрудников.  Организация предоставляет помощь наставников для повышения квалификации персонала  Требования, связанные с повышением в должности внутри организации, основаны на дополнительных навыках, необходимых на более высоких уровнях организации | Существует механизм направления сотрудников для участия в международных семинарах, конференциях и программах (например PEMPAL).  Существуют механизмы как финансового, так и нефинансового поощрения сотрудников за высокое качество работы. |
| ТФ 4.4. Планирует преемственность и готовится к ней | Механизмы планирования преемственности отсутствуют. | Организация определила ключевые посты, которые не могут оставаться вакантными. | Организация выявила позиции, по которым ожидается высокая текучесть кадров.  Существует «план преемственности» для замещения ключевых должностей в организации. | Действует политика регулярной ротации кадров, направленная на расширение имеющейся структуры специальностей.  Действует программа наставничества, способствующая выявлению будущих лидеров. |
| **Принцип 5** ‐ Организация требует от сотрудников отчета о выполнении ими обязанностей в сфере внутреннего контроля при достижении поставленных целей | | | | |
| ТФ 5.1. Требует от сотрудников отчета посредством создания структур, наделения полномочиями и распределения обязанностей | Ответственность за действия по внутреннему контролю минимальна или отсутствует. | Обязанности определены и распределены среди конкретных лиц.  Существует система оценки эффективности деятельности, действующая на различных уровнях организации и сосредоточенная на оценке качества управления менеджерами вверенными им регионами/офисами /подразделениями / отделами. | Работники осведомлены о своих обязанностях благодаря должностным инструкциям или иным механизмам.  Обязанности отвечают целям организации в сферах основной деятельности и внутреннего контроля.  Существуют хорошо понятные сотрудникам цепочки подотчетности и ответственности; большинство сотрудников отчитываются в выполнении своих обязанностей по внутреннему контролю. | Индивидуальные цели увязаны с целями более высокого уровня, отраженными в стратегии или плане деятельности организации.  Все сотрудники регулярно отчитываются об исполнении своих обязанностей по внутреннему контролю |
| ТФ 5.2. Устанавливает показатели эффективности, стимулы и поощрения | Используется очень ограниченное число показателей эффективности. | Существует политика целеполагания и установления ключевых показателей эффективности (КПЭ) **на уровне организации.** | Политика целеполагания и определения КПЭ **распространяется на подразделения организации и отдельных сотрудников**. | Все сотрудники активно участвуют в постановке целей и определении соответствующих КПЭ. |
| ТФ 5.3. Оценивает актуальность показателей эффективности | Используется очень ограниченное число показателей эффективности. | Вторая линия обороны отвечает за анализ актуальности показателей эффективности. | Качество и актуальность показателей эффективности регулярно оцениваются службой ВА (третья линия обороны). | Менеджмент дает заверения в актуальности используемых показателей эффективности. |
| ТФ 5.4. Учитывает чрезмерную нагрузку | Используется очень ограниченное число показателей эффективности. | Существуют официальная процедура (механизм) измерения трудовой нагрузки, при помощи которого выявляются случаи избыточной или недостаточной нагрузки персонала; созданы механизмы устранения таких дисбалансов. | Менеджмент выявляет сотрудников, которые недостаточно отдыхают от выполнения своих обязанностей.  Выявляются сотрудники, страдающие заболеваниями, связанными со стрессом, трудовая нагрузка перераспределяется с целью снижения уровня стресса. | Существуют консультативные механизмы, при помощи которых выявляются сотрудники, испытывающие чрезмерную нагрузку. |
| ТФ 5.5. Оценивает эффективность работы персонала и применяет к нему меры поощрения или взыскания | Официальная система аттестации сотрудников отсутствует. | Существует официальная система аттестации, действующая в отношении всех работников. | В рамках системы оценки формируются официальные отчеты об эффективности работы.  Существует прямая связь между уровнем выполняемых обязанностей и вознаграждением. | По итогам аттестации сотрудники получают позитивное и негативное поощрение (как в финансовой, так и нефинансовой форме). |
| **Принцип 6.**  Организация определяет цели достаточно четко, чтобы позволить идентифицировать и оценить риск, связанный с достижением целей | | | | |
| ТФ 6.1. Цели в области основной деятельности | Цели основной деятельности закреплены в законах и соответствующих нормативных актах, но не отражаются в общей стратегии организации. | В организации существует стратегия высокого уровня, содержащая цели деятельности организации в целом.  Цели организации отражают выбор, сделанный на управленческом и политическом уровне относительно наилучших способов решения проблем, связанных с реализацией действующей политики. | Стратегия высокого уровня поддерживается целевыми ориентирами и КПЭ.  Каждое подразделение организации устанавливает годовые цели с определением целевых значений показателей и соответствующих КПЭ. | Цели в области текущей деятельности формируют основу для определения бюджета организации.  Сделано ясное заявление о приемлемом для организации уровне риска.  Уровни приемлемого риска определены по всем основным целям и измеряются с помощью соответствующих КПЭ. |
| ТФ 6.2. Цели в отношении внешней отчетности | Внешняя отчетность формируется бессистемно и в неструктурированном виде. | Организация ведет учет доходов и расходов согласно выделенному ей бюджету и отчитывается перед министерством финансов о результатах исполнения бюджета.  Отчеты о результатах деятельности предоставляются по требованию руководящих органов. | Организация обязана готовить годовую финансовую отчетность в соответствии со стандартами бухгалтерского учета, принятыми во всей организации.  Действует система подготовки годовых отчетов о результатах деятельности организации по достижению заявленных целей. | В организации существует автоматизированная система бухгалтерского учета, обеспечивающая точную подготовку счетов, отражающих основные операции с приемлемым уровнем существенности. |
| ТФ 6.3. Цели в отношении внутренней отчетности | Внутренняя отчетность формируется в ограниченном объеме. | Внутренние отчеты готовятся структурными подразделениями организации тогда, когда они считают это необходимым. | Внутренние отчеты готовятся с надлежащей степенью точности и отражают основные операции. | Надлежащий уровень внутренней отчетности для различных аспектов бюджетирования и управления финансами устанавливается по решению высшего менеджмента. |
| ТФ 6.4. Цели в части соблюдения законов и правил | Слабая осведомленность о целях в отношении соблюдения установленных требований | Принята политика, разъясняющая, как руководители должны устанавливать цели в отношении соблюдения стандартов, действующих в масштабах всего правительства.  Цели в отношении соблюдения законов и правил могут быть обширными и могут охватывать экологические вопросы, необходимость правил по развитию конкуренции, обеспечению безопасности, а также фундаментальные принципы кадровой политики, такие как минимальный размер оплаты и противодействие сексуальным домогательствам. | Цели в отношении соблюдения законов и правил включаются в принятую организацией стратегию высокого уровня.  Организация обеспечивает достижение всех основных целей в отношении соответствия требованиям. | В организации обеспечен высокий уровень осведомленности о важности достижения целей в отношении соблюдения законов и правил. |
| **Принцип 7.**  Организация выявляет и анализирует риск для достижения своих целей в масштабах всей организации, и на этой основе принимается решение о способе управления риском | | | | |
| ТФ 7.1. Включает уровень всей организации и ее основные структуры | Формализованная система оценки риска отсутствует, поэтому менеджмент реагирует на риски и возможности по мере их возникновения. | Установлено требование в отношении наличия официальных процедур оценки риска в рамках всей организации.  Большинство структурных подразделений организации проводят оценку риска в той или иной форме. | Существуют отдельные реестры риска по региональным отделениям и центральному офису организации.  Существуют отдельные реестры риска по подразделениям организации, функционирующим в качестве автономных некоммерческих агентств, взимающих плату за свои услуги или продукцию. | Существуют отдельные реестры риска по каждому структурному подразделению, а также корпоративный реестр по основным рискам, присущим организации в целом. |
| ТФ 7.2. Анализирует внутренние и внешние факторы риска | Формализованная система оценки риска отсутствует. | Действует официальная политика в отношении оценки риска, разъясняющая каким образом необходимо выявлять и оценивать воздействие внутренних и внешних событий. | Персоналу предоставлены примеры видов внутренних и внешних событий, которые могут приводить к созданию рисков и возможностей. | Персонал обучают методам проведения формализованной оценки риска. |
| ТФ 7.3. Вовлекает в процесс руководителей соответствующих уровней | Высший менеджмент может не вовлекаться в принятие мер реагирования на возникающий риск. | В некоторых подразделениях организации к оценке рисков могут привлекаться сотрудники различных уровней. | В большинстве подразделений обычно проводятся отдельные совещания для оценки рисков с участием сотрудников различных уровней. | Оценка рисков всегда проводится на совещаниях с участием персонала всех уровней. |
| ТФ 7.4. Оценивает значимость выявленных рисков | Полное осознание возникающих рисков может отсутствовать. | Реестр риска содержит оценку **вероятности** наступления и **воздействия** опасных событий по всем идентифицированным рискам. | В процессе оценки риска также учитывается и измеряется **быстрота** развития опасного события. | В организации принята общая балльная методика оценки рисков (система скоринга), предназначенная для выявления наибольшего риска для организации за счет оценки вероятности, воздействия и быстроты наступления опасных событий |
| ТФ 7.5. Определяет способы реагирования на риск | Менеджмент реагирует на риски и возможности по мере их возникновения | Политика в отношении оценки риска предусматривает четыре возможных способа реагирования на риск - устранение, передача (разделение), принятие или снижение (сдерживание) риска. | В реестр риска включены согласованные способы реагирования на риск, а также при необходимости ссылки на соответствующие контрольные мероприятия. | Менеджмент обеспечивает экономическую эффективность мер реагирования на риск за счет надлежащего использования всех четырех возможных вариантов реагирования. |
| **Принцип 8.**  При оценке риска для достижения поставленных целей организация принимает во внимание возможные мошеннические действия | | | | |
| ТФ 8.1. Принимает во внимание различные виды мошеннических действий | Низкий уровень понимания причин мошенничества и коррупции | В организации принята политика противодействия мошенничеству и коррупции, разъясняющая персоналу, что мошеннические и коррупционные действия могут совершаться в разной форме. Например, это может быть хищение, обман, неправомерное использование активов, подача заведомо недостоверной отчетности, намеренное нарушение контрольных процедур и неправомерные действия со стороны менеджмента. | Все члены персонала проходят базовую подготовку по вопросам информированности о мошеннической и коррупционной практике. | Все выявленные фактические случаи мошенничества и коррупции доводятся до сведения всех членов персонала для повышения их осведомленности о том, в какой форме может совершаться мошенничество. |
| ТФ 8.2. Оценивает побудительные мотивы и давление | Оценка побудительных мотивов мошенничества и давления с целью совершения таких действий проводится в ограниченной степени. | Осуществляется адекватное разделение функций для обеспечения того, чтобы менеджеры не принимали решения индивидуально; соблюдается принцип двойного контроля («четырех глаз»). | Периодически проводятся проверки для исключения случаев конфликта интересов при принятии решений. | Все сотрудники, занимающие руководящие должности, обязаны ежегодно подавать декларацию о своем финансовом положении. |
| ТФ 8.3. Оценивает возможности | Оценка возможностей для совершения мошеннических действий проводится в ограниченной степени. | Менеджмент включает оценку возможностей для мошенничества в процессы оценки рисков. | Выявлены факторы, приводящие к высокому уровню текучести кадров, занимающих ключевые позиции.  Менеджмент определяет финансовые должности с высоким уровнем риска для дополнительных уровней проверки. | Менеджмент предает гласности все фактические случаи мошенничества и коррупции для усиления страха обнаружения подобных действий. |
| ТФ 8.4. Оценивает отношение персонала и попытки оправдания | Настрой персонала и попытки оправдания мошенничества учитываются в ограниченной степени. | Все члены персонала проходят минимальную подготовку по вопросам информированности о мошенничестве и коррупции. | Реестр рисков включает направления, в значительной степени подверженные риску мошенничества и коррупции. | Периодически проводятся проверки поведения отдельных сотрудников.  Создан внутренний комитет по практике противодействия мошенничеству.  На третьей линии защиты служба ВА выполняет анализ рисков мошенничества и коррупции. |
| **Принцип 9.**  Организация выявляет и оценивает изменения, способные оказать существенное влияние на систему внутреннего контроля | | | | |
| ТФ 9.1. Оценивает изменения внешней среды | Существенные изменения во внешней среде принимаются во внимание в ограниченной степени. | Менеджмент учитывает изменения, возникающие в результате наличия ресурсов (сокращение численности персонала в системе государственной службы или сокращение объема других бюджетных ресурсов).  Менеджмент учитывает изменения во внешней среде, находящиеся вне контроля организации, например, воздействие неблагоприятных погодных условий. | Менеджмент учитывает изменения в (a) политическом руководстве (правительстве); (b) состоянии мировой экономики/ геополитических тенденциях; (c) нормативно-правовой базе; (d) процессе существенной реорганизации в государственном секторе с объединением министерств и ведомств; а также (e) текущие или ожидаемые изменения в практике государственного управления (т.е. в системах УГФ/ ГВК). | В организации существует подразделение, отвечающее за мониторинг происходящих изменений. |
| ТФ 9.2. Оценивает изменения в модели хозяйственной деятельности | Существенные изменения в модели хозяйственной деятельности принимаются во внимание в ограниченной степени. | Менеджмент учитывает влияние реализации проектов, обуславливающих существенные изменения в ключевых структурах, функциях, распределении ролей, оказываемых услугах и предоставляемой продукции.  Менеджмент учитывает изменения в новых технологиях, в частности появление подрывных технологий, включая мобильные данные и их влияние на внутренние процессы и внутренний контроль. | Установлены четкие процессы для снижения рисков, связанных с ИТ/ИКТ/ кибербезопасностью, а также с обеспечением эксплуатационной готовности систем посредством планирования непрерывности бизнес-процессов и/или планирования аварийного восстановления.  Менеджмент принимает во внимание кадровый потенциал, актуальный для выполнения новых ролей и задач. | В организации существует подразделение, отвечающее за мониторинг происходящих изменений. |
| ТФ 9.3 Анализирует изменения в составе менеджмента | Изменения в составе менеджмента принимаются во внимание в ограниченной степени. | Руководство учитывает влияние, оказываемое новыми менеджерами с новым видением государственного внутреннего контроля и отличным от традиционного отношением к средствам контроля. | Менеджмент учитывает влияние, оказываемое высоким уровнем текучести кадров в целом по руководящим позициям.  В организации есть конкретные должности, по которым установлен официальный порядок передачи дел, что позволяет обеспечить передачу информации о ключевых контрольных мероприятиях от одного менеджера к другому. | В организации существует подразделение, отвечающее за мониторинг происходящих изменений. |
| **Принцип 10.**  Организация разрабатывает контрольные мероприятия, способствующие снижению рисков для достижения целей до приемлемого уровня. | | | | |
| ТФ 10.1. Обеспечивает интеграцию с процессом оценки риска | Формализованная система оценки риска для обеспечения интеграции со средствами контроля отсутствует | Большинство реестров риска содержат в ряде случаев ссылки на контрольные мероприятия, предназначенные для снижения неотъемлемого риска до приемлемого уровня. | Все реестры риска включают ссылки на контрольные мероприятия. | В организации существует реестр риска, в котором идентифицированы основные риски, с которыми сталкивается организация, и указаны ключевые контрольные мероприятия, предназначенные для снижения этих рисков. |
| ТФ 10.2. Учитывает присущие организации специфические факторы | Характерные для организации факторы, например, уровни децентрализации и автоматизация ИТ учитываются в недостаточной степени при разработке средств контроля. | При разработке контрольных мероприятий организация руководствуется базовыми представлениями о первой и второй линиях защиты. | Организация понимает и применяет концепцию трех линий обороны при разработке контрольных мероприятий. | Организация использует концепцию трех линий обороны для установления эффективных средств контроля над децентрализованными видами деятельности: существует общий комплект методических рекомендаций для руководителей региональных отделений организации, разъясняющих роль второй и третьей линий защиты от рисков в отношении деятельности на региональном уровне |
| ТФ 10.3. Определяет актуальные бизнес-процессы | Контрольные мероприятия определены и выполняются стандартным для государственного сектора образом, независимо от конкретного бизнес-процесса. | Сложились базовые представления о том, какие бизнес-процессы требуют контрольных мероприятий. Базовый уровень включает введение правил, определяющих виды контрактов, требующих проведения конкурсных торгов, а также процессов, критически важных для подготовки точной финансовой отчетности. | Цели в отношении бизнес-процессов охватывают аспекты **полноты** (обработка всех операций), **точности** (корректное определение стоимости и учет транзакций) и **достоверности (обоснованности)** (транзакции отражают легитимные расходы или доходы организации и надлежащим образом санкционированы в соответствии с бюджетом). | Сформированы глубокие представления о том, какие бизнес-процессы требуют контрольных мероприятий. |
| ТФ. 10.4. Оценивает набор видов контрольных мероприятий | Менеджмент не проводит оценку набора контрольных мероприятий. | Сформировано четкое понимание различий между упреждающими средствами контроля и средствами контроля обнаружения, и применяется сбалансированный подход в отношении каждого вида контроля. | Менеджмент в полном объеме использует различные виды контроля, например, такие как сверка счетов, физический контроль, санкционирование и одобрение операций, независимая проверка третьей стороной.  Предпринимаются начальные попытки по сокращению затрат за счет ограничения проверок транзакций ниже установленной пороговой стоимости. | До принятия решения о том, какие контрольные мероприятия осуществлять, менеджмент оценивает экономическую эффективность различных контрольных мероприятий. |
| ТФ 10.5. Учитывает уровень, на котором осуществляются контрольные мероприятия | Менеджмент не принимает во внимание уровень контрольных мероприятий. | Установлены отдельные требования к контрольным мероприятиям на операционном и надзорном уровнях по большинству бизнес-процессов. | Установлены отдельные требования к контрольным мероприятиям на операционном и надзорном уровнях по всем бизнес-процессам. | По мере возможности менеджмент концентрирует ключевые средства контроля на надзорном уровне. |
| ТФ 10.6. Обеспечивает разделение обязанностей | Разделение обязанностей осуществляется в ограниченной степени. | Менеджмент выявил четыре ключевые функции, подлежащие обязательному разделению, – (1) санкционирование расходов, (2) документальное подтверждение получения товаров и услуг и утверждение платежа за них, (3) проведение платежей и (4) учет операций. | В случае практической нецелесообразности разделения функций из-за размера подразделения проводятся дополнительные проверки отделом контроля второй «линии обороны». | Адекватность разделения обязанностей проверяется службой внутреннего аудита на третьей линии обороны |
| **Принцип 11.** Организация выбирает и разрабатывает общие средства контроля информационных технологий для обеспечения достижения целей. | | | | |
| ТФ 11.1. Определяет зависимость между применением технологий в бизнес-процессах и общими средствами контроля информационных технологий | Оценка зависимости бизнес-процессов от ИТ не проводится. | Действует отдельная политика в отношении ИТ, в которой определены все основные элементы ИТ, используемые в масштабах всей организации. Данная политика охватывает вопросы, связанные с технологией «клиент – сервер», облачным хранилищем данных, вычислениями конечного пользователя, мобильными устройствами и операционными системами. | Руководство осознает и определяет зависимость и взаимосвязь между автоматизированными контрольными мероприятиями в отношении бизнес-процессов и общими средствами контроля информационных технологий. | Менеджмент использует рамочную модель COBIT-5[[8]](#footnote-8) для стратегического и оперативного управления ИТ-системами и процессами в рамках всей организации. |
| ТФ 11.2. Устанавливает актуальные контрольные мероприятия в отношении технологической инфраструктуры | Средства контроля технологической инфраструктуры носят ограниченный характер. | Менеджмент выбирает и разрабатывает контрольные мероприятия в отношении технологической инфраструктуры, предназначенные для обеспечения полноты, точности и доступности технологической обработки. | Существуют четко определенные процедуры ежедневного резервного копирования и восстановления всех данных, имеющих ключевое значение для организации. | Установлены процедуры использования резервных генераторов для обеспечения высокого уровня эксплуатационной готовности информационно-технологических систем организации |
| ТФ 11.3. Устанавливает соответствующие контрольные действия в отношении управления безопасностью | Средства контроля безопасности ИТ введены в минимальном объеме. | Осуществляются базовые контрольные мероприятия, предусматривающие ограничение прав доступа авторизованными пользователями в соответствии с их должностными обязанностями посредством введения мер физического контроля доступа в служебные помещения ИТ-инфраструктуры и использования паролей для получения доступа к ИТ-системам. | Применяются усиленные средства контроля безопасности ИТ, включающие требования в отношении регулярной смены паролей доступа и использование правил по созданию надежных паролей. | Установлены строгие автоматические ограничения в отношении доступа пользователей теми запросами, которые относятся к выполнению служебных обязанностей. |
| ТФ 11.4. Устанавливает соответствующие контрольные действия в отношении процессов приобретения, разработки и технического обслуживания технологий | Специальные процедуры контроля процессов приобретения, разработки и технического обслуживания ИТ отсутствуют. | За процессы приобретения, разработки и технического обслуживания ИТ отвечает специализированный отдел информационных технологий. | Контроль над развитием ИТ по организации в целом осуществляет комитет высокого уровня. | Во всех случаях приобретения и отчуждения информационных технологий организация действует в соответствии с принципами COBIT. |
| **Принцип 12.** Организация осуществляет контрольные мероприятия посредством принятия мер, устанавливающих ожидаемые результаты, а также в рамках процедур, обеспечивающих введение этих мер в действие. | | | | |
| ТФ 12.1. Устанавливает меры политики и процедуры в поддержку исполнения директив руководства | Нет четких правил и процедур в отношении контрольных мероприятий. | По большинству средств контроля (a) установлен комплекс правил, определяющих, что именно должно делаться с точки зрения внутреннего контроля, а также (b) существует документально оформленная процедура (последовательных шагов), которой необходимо следовать для исполнения правил. | Правила и процедуры документально оформлены по всем средствам контроля. | Проводится обязательное обучение персонала вопросам осуществления ключевых мер контроля |
| ТФ 12.2 Устанавливает ответственность и подотчетность за исполнение мер политики и процедур. | Отсутствует четкое определение ответственности за осуществление контрольных мероприятий. | Назначены ответственные лица по большинству элементов процесса контроля. | Назначены ответственные лица по всем элементам процесса контроля. | Проводится обучение менеджеров и рядовых сотрудников для информирования о важности осуществления контроля вдумчивым, добросовестным и последовательным образом. |
| ТФ 12.3. Действует своевременно | Стандарты относительно своевременности контрольных мероприятий отсутствуют. | Действуют заранее установленные нормативные сроки осуществления важнейших контрольных мероприятий, например, сроки обработки платежей или сверки банковских выписок. Однако нормативные сроки соблюдаются не всегда. | Высокий уровень соблюдения нормативных сроков проведения контрольных мероприятий. | Руководителям низшего и среднего звена подаются регулярные отчеты о своевременности обработки деловой информации. |
| ТФ 12.4. Осуществляет действия, направленные на устранение недостатков | Действия по устранению недостатков осуществляются не всегда. | Установленные процедуры по устранению недостатков соблюдаются в большинстве случаев. | Руководители более высокого уровня обязаны лично санкционировать проведение всех операций, не прошедших проверку достоверности в ИТ-системе. | Руководителям низшего и среднего звена регулярно подаются отчеты о том, в каких сферах не предприняты корректирующие действия. |
| ТФ 12.5. Привлекает компетентный персонал | Нет гарантии в том, что к выполнению контрольных мероприятий будет привлекаться компетентный персонал. | Уровень компетентности и полномочий, требующихся для выполнения каждого контрольного мероприятия, четко определен, и это правило обычно соблюдается. | Менеджеры и рядовые сотрудники осведомлены об уровне компетентности и полномочий, требующих для эффективного осуществления контрольных мероприятий. | Расходы в размере, превышающем заранее установленный лимит, санкционируются более высокопоставленным сотрудником. |
| ТФ 12.6. Пересматривает меры политики и процедуры | Пересмотр политики и процедур проводится не во всех случаях. | Менеджмент анализирует контрольные мероприятия на предмет сохранения их актуальности, но не всегда на регулярной основе. | Установлены четкие временные рамки пересмотра контрольных мероприятий на предмет сохранения их актуальности.  Высший менеджмент согласовывает со службой внутреннего аудита периодичность проведения службой ВА системного аудита ключевых бизнес-процессов. | Все распоряжения о финансовых полномочиях имеют положение об автоматическом истечении срока действия, в котором указана конкретная дата пересмотра распоряжения на предмет сохранения его актуальности. |
| **Принцип 13.** Организация получает или формирует актуальную качественную информацию, необходимую для обеспечения функционирования системы внутреннего контроля. | | | | |
| ТФ 13.1. Определяет требования к информации | Требования к информации, относящейся к внутреннему контролю, четко не определены. | Потребности в информации, необходимой для самых важных контрольных мероприятий, отражены во внутренних руководствах и процедурах.  Коммуникативный процесс предоставления и распространения информации работает практически всегда. | Потребности в информации, необходимой для всех контрольных мероприятий, отражены во внутренних руководствах и процедурах.  Коммуникативный процесс предоставления и распространения информации функционирует очень эффективно. | Установлены обязанности отдельных сотрудников в отношении (a) определения потребностей в информации и (b) формирования данных для удовлетворения этих потребностей. |
| ТФ 13.2. Задействует внутренние и внешние источники данных | Процесс использования внутренних и внешних источников данных работает неэффективно. | В организации созданы базовые системы для сбора внутренних данных (электронная почта, финансовые отчеты и бюджеты) и внешних данных (парламентские дебаты, сообщения в прессе). | В организации функционирую более сложные системы сбора данных из внутренних и внешних источников.  В организации существует единая система обработки всех данных бухгалтерского учета. | Процесс получения и передачи информации отличается высокой степенью автоматизации. |
| ТФ 13.3. Преобразует актуальные данные в информацию | Преобразование данных в информацию осуществляется в ограниченном объеме. Осуществляется передача только первичных данных. | В организации существуют информационные системы, предназначенные для преобразования важнейших данных в информацию, пригодную для использования руководителями. Такие системы созданы по некоторым, но не всем бизнес-процессам. | В организации существуют информационные системы, предназначенные для преобразования важнейших данных в информацию, пригодную для использования руководителями, по всем бизнес-процессам. | Данные, не соответствующие критериям точности, не включаются в управленческие отчеты. |
| ТФ 13.4. Сохраняет качество в процессе преобразования данных | Проверки качества обработанных данных осуществляются в ограниченном объеме. | Наиболее важные системы организации предназначены для формирования своевременной, актуальной, точной, полной, доступной, защищённой, проверенной и сохранённой информации. | Все системы организации предназначены для формирования своевременной, актуальной, точной, полной, доступной, защищённой, проверенной и сохранённой информации. | Во всех системах ввода финансовых данных предусмотрены методы проверки достоверности исходных данных (например, при помощи двойного шифрования, визирования начальником и т.д.) до принятия данных в обработку. |
| ТФ 13.5. Учитывает затраты и выгоды | Издержки и выгоды, связанные со сбором информации, не учитываются. | По основным бизнес-процессам менеджмент анализирует характер, объем и точность передаваемой информации и определяет, соразмерны ли затраты на сбор информации получаемым выгодам. | Менеджмент анализирует затраты и выгоды по всем бизнес-процессам  Организация определяет величину затрат на подготовку основных отчетов об эффективности системы ВК, включая прямые затраты на проведение проверок службой ВА. | Служба ВА периодически проводит аудит эффективности затрат, связанных с функционированием информационных систем.  Предпринимаются действия для прекращения сбора информации, уже не имеющей практической значимости. |
| **Принцип 14.** Организация доводит до своих внутренних структур информацию (включая цели и обязанности в части внутреннего контроля), необходимую для обеспечения функционирования системы внутреннего контроля. | | | | |
| ТФ 14.1. Доводит информацию, связанную с внутренним контролем | Формализовано лишь несколько процессов для обеспечения понимания сотрудниками своих обязанностей по внутреннему контролю. | Обязанности всех сотрудников по внутреннему контролю изложены в инструкциях и руководствах.  Правила и процедуры внутреннего контроля определены в справочниках и руководствах, доступных всем сотрудникам. | Проводится обучение персонала в целях информирования о важности, актуальности и преимуществах эффективного внутреннего контроля. | Установлены средства контроля для обеспечения распространения ключевой информации. |
| ТФ 14.2. Доводит информацию до руководящих органов | Коммуникация по вопросам внутреннего контроля между менеджментом и управляющими органами носит ограниченный характер. | Существуют официальные и неформальные каналы коммуникации между менеджментом и управляющими органами.  Менеджмент в основном использует официальные каналы коммуникации. | Менеджмент использует как официальные, так и неофициальные каналы коммуникации.  При необходимости руководящие органы имеют прямой доступ к сотрудникам организации. | Комитет по аудиту подает годовой отчет о своей деятельности в руководящие органы.  Копии отчетов о внутреннем аудите имеются в распоряжении управляющих органов. |
| ТФ 14.3. Организует отдельные коммуникативные каналы | Отдельных каналов доведения информации не существует. | Создана «горячая линия» для сообщений сотрудников, сигнализирующих о нарушениях, которая обеспечивает безотказный механизм конфиденциальной связи в тех случаях, когда обычные каналы не работают или не дают результата. | Действует политика в отношении защиты сотрудников, сигнализирующих о нарушениях.  Менеджмент активно распространяет информацию о «горячей линии» и о защите лиц, сигнализирующих о неправомерных действиях. | Ежегодно готовится отчет об эффективности работы «горячей линии», включающий статистические данные о степени ее использования и действиях, предпринятых для решения проблем, о которых поступили сигналы. |
| ТФ 14.4. Выбирает подходящие способы коммуникации | В организации используется ограниченное число традиционных способов коммуникации с персоналом. | Менеджмент выбирает тот или иной вариант из набора традиционных способов взаимодействия в зависимости от того, что именно необходимо довести до сведения сотрудников.  В том числе: сообщения по электронной почте, презентации, учебные курсы, официальный процесс аттестации сотрудников. | Менеджмент задействует больше способов взаимодействия с персоналом, в том числе: информационное табло руководства, веб-конференции, видеосообщения, размещение постов в социальных сетях, СМС-сообщения.  Регулярно проводятся общие собрания для обсуждения важных изменений в функциях, структуре и целях деятельности организации. | Руководители подкрепляют ключевые установки собственным примером – их слова не расходятся с делом |
| **Принцип 15.** Организация осуществляет коммуникацию с внешними сторонами по вопросам, влияющим на функционирование системы внутреннего контроля | | | | |
| ТФ. 15.1. Осуществляет коммуникацию с внешними сторонами | Коммуникация с внешними сторонами носит ограниченный характер. | Установлены процессы для передачи актуальной и своевременной информации сторонним организациям, в том числе парламенту, партнерам, регуляторам и другим внешним сторонам. | Внешняя коммуникация включает представление регулярной отчетности о результатах исполнения бюджета, а также распространение годовых отчетов о финансовых показателях организации. | Готовятся публичные отчеты о результатах деятельности организации по достижению поставленных целей. |
| ТФ 15.2. Обеспечивает поступление входящей информации | Менеджмент не стимулирует поступление информации от внешних сторон. | Менеджментом созданы открытые каналы коммуникации, позволяющие получать информацию от парламента, получателей услуг или клиентов, поставщиков, внешних аудиторов, регуляторов и иных лиц. | Отчеты по результатам проводимых ВОА внешних аудиторских проверок направляются в парламент и публикуются в официальном бюллетене. | Все претензии, поступающие от получателей услуг и внешних поставщиков, регистрируются для дальнейшего отслеживания и принятия мер. |
| ТФ 15.3. Доводит информацию до управляющих органов | Коммуникация с управляющими органами по результатам оценок, проведенных внешними сторонами, носит ограниченный характер. | Менеджмент обеспечивает направление управляющим органам актуальной информации по итогам оценок, проведенных внешними сторонами. Сюда могут включаться отчеты регулирующих органов и (или) аудиторов. | Годовая финансовая отчетность, включающая заключение внешних аудиторов, представляется непосредственно в руководящие органы (или комитет по аудиту при его наличии) для рассмотрения и анализа. | Между менеджментом и руководящими органами заключено соглашение о том, какая именно информация по итогам оценок, проведенных внешними сторонами, и в какие сроки должна обязательно представляться в руководящие органы. |
| ТФ 15.4. Организует отдельные коммуникативные каналы | Отдельных каналов доведения информации не существует. | Созданы отдельные коммуникационные каналы, такие как, например, «горячая линия» для сообщений сотрудников, сигнализирующих о нарушениях, которые служат безотказным механизмом конфиденциальной связи в тех случаях, когда обычные каналы не работают или не дают результата. | Действует политика в отношении защиты всех сотрудников, сигнализирующих о нарушениях.  Менеджмент активно распространяет информацию о существовании «горячей линии» и о защите лиц, сигнализирующих о неправомерных действиях. | Менеджмент издает публичный отчет об эффективности работы «горячей линии», включающий статистические данные о степени ее использования и действиях, предпринятых для решения проблем, о которых поступили сигналы. |
| ТФ 15.5. Подбирает подходящий способ коммуникации | Организация пользуется ограниченным набором каналов внешней коммуникации. | Менеджмент выбирает тот или иной вариант из набора традиционных способов коммуникации в зависимости от того, что именно необходимо сообщить аудитории.  При выборе способа коммуникации учитываются тема, сроки, аудитория и характер сообщения.  В число способов коммуникации входят публикация пресс-релизов и информационных сообщений по каналам связей с общественностью. | Для общения с конкретными аудиториями менеджмент задействует прямые способы коммуникации, такие как, например, блоги, социальные сети, электронная почта. | Для продвижения своей политики организация использует социальные сети, например, Facebook и twitter. |
| **Принцип 16.**  Организация осуществляет отбор, разработку и проведение текущих и/или отдельных оценочных мероприятий, чтобы убедиться в наличии и функционировании компонентов системы внутреннего контроля | | | | |
| ТФ 16.1. Рассматривает сочетание текущих и отдельных оценочных мероприятий | Текущие и отдельные оценочные мероприятия осуществляются в ограниченном объеме. | Существует независимое подразделение ВА, которое функционирует в соответствии со стандартами IIA, предусматривающими проверки системы внутреннего контроля. | Существует независимый комитет по аудиту, который проводит проверки эффективности текущих и отдельных оценок на всех трех линиях обороны в соответствии с передовой практикой. | Существует надежная вторая линия обороны, представленная подразделениями, отвечающими за (a) эффективный менеджмент рисков и (b) соответствие основным правилам и стандартам, включая экологические стандарты. |
| ТФ 16.2. Учитывает скорость изменений | Текущие и отдельные оценочные мероприятия осуществляются в ограниченном объеме. | В целом, все бизнес-процессы, подверженные быстрым изменениям, проверяются чаще тех, что меняются медленно. | Все проекты, связанные с крупными капиталовложениями, подлежат анализу на стадии планирования. | Все крупные ИТ-проекты подлежат экспертизе в соответствии с руководством COBIT. |
| ТФ 16.3. Устанавливает базовые параметры | Текущие и отдельные оценочные мероприятия осуществляются в ограниченном объеме. | Менеджмент имеет общие представления о структуре и текущем состоянии системы ВК. | Структура системы ВК с обновлениями, отражающими изменения в функционировании системы, полностью оформлена документально. | Служба ВА оценивает и документирует уровни зрелости средств внутреннего контроля в рамках проводимого ВА системного аудита. |
| ТФ 16.4. Привлекает квалифицированный персонал | Текущие и отдельные оценочные мероприятия осуществляются в ограниченном объеме. | Уровень компетентности, требующийся для проведения текущих и отдельных оценочных мероприятий, указан в должностных регламентах. | Все члены персонала проходят базовое обучение по вопросам текущих оценок внутреннего контроля.  Все сотрудники службы ВА для выполнения аудиторской работы должны получить подтверждение соответствующего уровня компетентности. | Отдельные члены персонала проходят дополнительное обучение для ознакомления с передовой практикой проведения отдельных оценочных мероприятий. |
| ТФ 16.5. Встраивает в бизнес-процессы | Текущие и отдельные оценочные мероприятия осуществляются в ограниченном объеме. | Менеджеры на первой линии защиты проводят пересмотр процессов по результатам проведения ими контрольных мероприятий. | На второй линии защиты анализ рисков проводится ежегодно, кроме случаев когда в структурных подразделениях происходят частые смены руководства или методов ведения операций. | В стратегических и годовых планах внутреннего аудита корректируются сроки проверки бизнес-процессов с учетом результатов их рассмотрения менеджментом. |
| ТФ 16.6. Корректирует объем и периодичность | Текущие и отдельные оценочные мероприятия осуществляются в ограниченном объеме. | Менеджмент корректирует масштаб отдельных оценочных мероприятий в зависимости от объема предыдущей оценки и прошедшего после нее времени. | В реестре рисков организации идентифицирован высокий риск для деятельности организации и зафиксировано время последнего рассмотрения соответствующих мер и процессов. | Стратегический и годовой планы проведения внутреннего аудита формируются на основе оценки рисков. |
| ТФ 16.7. Проводит объективную оценку | Текущие и отдельные оценочные мероприятия осуществляются в ограниченном объеме. | Менеджмент пересматривает компоненты системы внутреннего контроля на циклической основе. | Отдел ВА ежегодно проводит оценку эффективности системы внутреннего контроля и каждого ее компонента на основе проверок, проведенных в течение года. | Ежегодно готовится отчет о достижении уверенности на основе подтверждения эффективности внутреннего контроля отдельными менеджерами. |
| **Принцип 17.** Организация выявляет и оценивает недостатки системы внутреннего контроля и своевременно информирует о них стороны, ответственные за принятие мер по устранению таких недостатков, включая высший менеджмент и управляющие органы по мере необходимости. | | | | |
| ТФ 17.1. Оценивает результаты | Анализ результатов текущих и отдельных оценочных мероприятий носит ограниченный характер. | Рассмотрение менеджментом отчетов внутренних аудиторов о результатах системного аудита. | Анализ причин ошибок в финансовых отчетах, выявленных ВОА (внешним аудитором). | Рассмотрение менеджментом ежегодных отчетов комитета по аудиту об эффективности внутреннего контроля.  Периодический пересмотр реестра рисков организации. |
| ТФ 17.2. Доводит информацию о недостатках | Информация о выявленных недостатках не доводится до сведения управляющих органов. | Все отчеты внутренних аудиторов направляются в подразделения организации, прошедшие аудиторскую проверку, для рассмотрения и выполнения вынесенных рекомендаций. | От структурного подразделения, прошедшего аудиторскую проверку, требуется официальный ответ в отношении всех вынесенных рекомендаций. | Отдел ВА направляет в руководящие органы перечень всех вынесенных рекомендаций аудиторов, остающихся невыполненными в течение более чем одного года. |
| ТФ 17.3. Контролирует выполнение мер по устранению недостатков | Выполнение мер по устранению недостатков не контролируется. | В организации назначен координатор, отвечающий за мониторинг отчетов внутренних аудиторов и лиц на второй линии обороны, а также за отслеживание выполнения рекомендаций, относящихся к внутреннему контролю. | Менеджмент докладывает управляющим органам о причинах невыполнения рекомендаций ВА в течение более чем одного года. | Менеджмент ежегодно направляет в руководящие органы отчет об эффективности системы внутреннего контроля. |

1. COSO. “Internal Control - Integrated Framework.” 2013. [↑](#footnote-ref-1)
2. В документах COSO используется термин «Совет директоров». Применительно к государственному сектору он переводится как «руководящие органы». [↑](#footnote-ref-2)
3. На основании публикации ИВА “THE THREE LINES OF DEFENSE IN EFFECTIVE RISK MANAGEMENT AND CONTROL” («*Модель «трёх линий обороны» в действенном управлении и контроле рисков»*), январь 2013 г. [↑](#footnote-ref-3)
4. По: Determining Maturity Levels for Internal Control *[«Определяя уровни зрелости системы внутреннего контроля»]***,** 16 сентября 2015 г. (Weaver.com) [↑](#footnote-ref-4)
5. Термин «Совет директоров», который используются в документах COSO, применительно к государственному сектору можно толковать как орган или органы, отвечающие за управление и надзор в соответствующей государственной организации, и переводить термином «**руководящие органы**». В ряде стран (например, Великобритании) эта руководящая роль выполняется советом независимых директоров. [↑](#footnote-ref-5)
6. COBIT – сокращение от англ. Control Objectives for Information and Related Technology («Цели контроля при использовании информационных и смежных технологий»). Представляет собой методологию управления информационными технологиями, разработанную Ассоциацией по аудиту и контролю информационных систем ISACA ([Information Systems Audit and Control Association](https://www.isaca.org/Pages/default.aspx)). [↑](#footnote-ref-6)
7. Для уяснения различий в роли службы внутреннего аудита, высшего органа финансового контроля и финансовой инспекции можно ознакомиться с Концепцией PEMPAL о взаимодействии между органами аудита в государственном секторе и финансовой инспекцией: [*www.pempal.org/knowledge-product/iacop-concept-paper-among-public-sector-audit-and-financial-inspection*](http://www.pempal.org/knowledge-product/iacop-concept-paper-among-public-sector-audit-and-financial-inspection) [↑](#footnote-ref-7)
8. COBIT – акроним от англ. Control Objectives for Information and Related Technology («Цели контроля информационных и смежных технологий»). Представляет собой методологию управления информационными технологиями, разработанную Ассоциацией по аудиту и контролю информационных систем ISACA ([Information Systems Audit and Control Association](https://www.isaca.org/Pages/default.aspx)). [↑](#footnote-ref-8)