

АНАЛИЗ ВЛИЯНИЯ ИДЕИ КОРПОРАТИВНОЙ УСТОЙЧИВОСТИ НА СОВРЕМЕННУЮ ПРАКТИКУ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ КОРПОРАЦИЙ

Ендовицкий Дмитрий Александрович, д-р экон. наук, проф.
Панкратова Марина Владиславовна, асп.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж, Россия, 394018; e-mail: rector@vsu.ru; marina.pankratova@rambler.ru

Цель: уточнить стандартную модель внутреннего контроля экономического субъекта, предложенную Комитетом спонсорских организаций Комиссии Тредвея, с учетом расширения целей корпорации от экономических до экономико-социально-экологических. *Обсуждение:* сегодня идея корпоративной устойчивости имеет масштабную общественную поддержку. Отход от неоклассических взглядов на миссию корпораций, признание необходимости ставить и достигать социальные и экологические цели приводит к перестройке корпоративного управления, в том числе внутреннего контроля. Стандартные модели внутреннего контроля не отражают специфики целей, вытекающих из идеи корпоративной устойчивости. Бизнес-практика диктует необходимость их уточнения. *Результаты:* дано эмпирическое доказательство внедрения идеи корпоративной устойчивости в практику внутреннего контроля российских корпораций; на основе синтеза моделей внутреннего контроля и управления рисками Комитета спонсорских организаций Комиссии Тредвея предложена уточненная модель внутреннего контроля корпоративной устойчивости.

Ключевые слова: корпоративная устойчивость, внутренний контроль, управление рисками, COSO.

DOI:

1. Введение

В последние десятилетия идея корпоративной устойчивости как базиса определения миссии и этических ценностей корпораций получила масштабное общественное признание. Концепция корпоративной устойчивости активно поддерживается Организацией Объединенных Наций. В 2000 г. был учрежден Глобальный договор ООН (UN Global Compact), к которому присоединились более 12 000 участников, разделяющих идею корпоративной

устойчивости, из более чем 160 стран¹. Идея корпоративной устойчивости основана на концепциях устойчивого общественного развития, корпоративной социальной ответственности и стейкхолдерской теории фирмы [13]. Целями корпорации, принявшей бизнес-философию корпоративной устойчивости, является создание экономических, социально-этических и экологических ценностей для ее стейкхолдеров². Основоположники концепции корпоративной устойчивости – Элвин Тоффлер (Alvin Toffler) [9], Дж. Элкингтон (John Elkington) [6], ее развитие – результат научных трудов М. Эпштейна (Marc J. Epstein) [7], Д. Уилера (David Wheeler), Б. Колберта (Barry Colbert), Э. Фримена (R. Edward Freeman) [11], Т. Диллика (Thomas Dyllick), К. Хокерта (Kai Hockerts) [4], М. Бергмана (Manfred Max Bergman) [1], А. Кристофи (Andreas Christofi) [3], М. ван Марревийка (Marcel van Marrewijk) [10], Р. Экклза (Robert G. Eccles) [5], Э. Брокетт (Ann Brockett) [2], П. Татиччи (Paolo Taticchi) [8], В.И. Бариленко [15], А.Д. Шеремета [19], О.В. Ефимовой [14, 15], Е.В. Никифоровой [18], Н.П. Любушина, Н.Э. Бабичевой [17], В.Г. Широбокова [20], Е.В. Корчагиной [16], К.Ю. Белоусова [12] и многих других. Смена идеи неоклассиков о нацеленности корпорации только на максимизацию благосостояния ее собственников на идею большей вовлеченности бизнеса в решение внешних и внутренних социально-экологических проблем повлияла на все аспекты управления организациями, в том числе ее внутренний контроль.

2. Методология исследования и обсуждение результатов

В Российской Федерации обязанность осуществления внутреннего контроля экономическими субъектами закреплена законодательно ст. 19 Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Минфин России в информации № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» для построения системы внутреннего контроля рекомендует использовать модель, разработанную Комитетом спонсорских организаций Комиссии Тредвея (COSO) в 1992 г. и уточненную в 2013 г. (COSO's Internal Control – Integrated Framework, модель COSO IC – IF, рис. 1).

В модели COSO IC – IF внутренний контроль определен как процесс, реализуемый советом директоров организации, руководством и другим персоналом, направленный на получение разумной уверенности в том, что экономический субъект достигает своих целей в следующих аспектах: эффективность деятельности, в том числе достижение целевых финансовых и операционных показателей, обеспечение сохранности активов (Operations); достоверность и своевременность финансовой и другой отчетности

¹ Our Participants. UN Global Compact. Доступно: <https://goo.gl/mcv4ph> (дата обращения: 07.02.18).

² Guide To Corporate Sustainability. Shaping a Sustainable Future. The United Nations Global Compact. December 2014. Доступно: <https://goo.gl/SCzJfw> (дата обращения: 07.02.2018).

(Reporting); соблюдение применимых требований нормативных правовых актов и других регулирующих документов (комплаенс, Compliance).

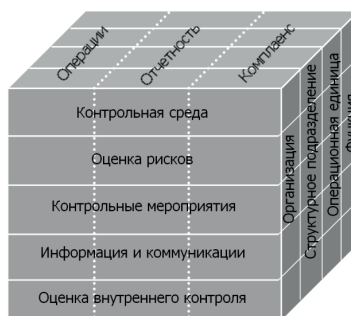


Рис. 1. Модель COSO IC – IF (редакция 2013 г.)

Элементами системы внутреннего контроля экономического субъекта в модели COSO IC – IF являются контрольная среда (Control Environment), оценка рисков (Risk Assessment), контрольные мероприятия (Control Activities), информация и коммуникации (Information & Communication), оценка внутреннего контроля (Monitoring).

Контрольная среда отражает отношение персонала организации к соблюдению установленных требований. Оценка рисков – процесс выявления, анализа и оценки рисков, в зонах действия которых функционирует организация. Контрольные мероприятия – действия, направленные на минимизацию рисков, влияющих на достижение целей организации. Информация, необходимая для осуществления внутреннего контроля, должна быть полной, достоверной, релевантной и своевременной. Последнее во многом обеспечивается эффективной коммуникацией – движением информации. Внутренний контроль оценивается на предмет его эффективности. Такая оценка может осуществляться на постоянной основе в ходе текущей деятельности (иметь форму мониторинга) и/или быть периодической. Каждый из этих компонентов играет самостоятельную роль в обеспечении эффективности внутреннего контроля в целом, все они полагаются равно значимыми; данные компоненты рассматриваются на уровнях организации в целом (Entity Level), структурных подразделений (Division), операционных единиц (Operation Unit) и отдельных функций (Function).

В отношении пяти элементов внутреннего контроля в модели COSO IC – IF установлены семнадцать принципов, соблюдение которых способствует обеспечению его эффективности (табл. 1).

Модель COSO IC – IF – это риск-ориентированная модель, предполагающая оптимизацию использования ресурсов внутреннего контроля для достижения его целей по следующей схеме: выявление областей, связанных с наибольшими рисками, влияющими на достижение целей организации; максимизация контрольных усилий в данных областях; оптимизация использования контрольных ресурсов за счет областей, не связанных с такими рисками. В итоге риск-ориентированный внутренний контроль должен

обеспечивать оставление некомпенсированных рисков, не превышающих риск-аппетит организации.

Таблица 1

Семнадцать принципов внутреннего контроля в модели COSO IC – IF

Элемент внутреннего контроля	Принципы внутреннего контроля
Контрольная среда	1. Организация демонстрирует честность и приверженность другим этическим ценностям. 2. Совет директоров демонстрирует независимость от руководства организации и осуществляет надзор за развитием и осуществлением внутреннего контроля. 3. Руководство под надзором совета директоров устанавливает структуру, порядок предоставления отчетов и соответствующие полномочия и ответственность, исходя из принятых целей. 4. В организации демонстрируется привлечение, развитие и удержание компетентных работников, исходя из принятых целей. 5. В организации обеспечивается подотчетность работников в части их обязанностей по внутреннему контролю, исходя из принятых целей.
Оценка рисков	6. Цели организации уточняются с ясностью, достаточной для идентификации и оценки рисков, связанных с их достижением. 7. Риски, связанные с достижением целей организации, идентифицируются и анализируются для формирования основы управления этими рисками. 8. При оценке рисков, связанных с достижением целей организации, оценивается возможность недобросовестных действий. 9. В организации идентифицируются и оцениваются изменения, которые могут существенно повлиять на систему ее внутреннего контроля.
Контрольные мероприятия	10. В организации выбираются и разрабатываются контрольные мероприятия, способствующие снижению рисков достижения целей до приемлемого уровня. 11. В организации выбираются и разрабатываются мероприятия общего внутреннего контроля информационных технологий для поддержания достижения целей. 12. В организации реализуются внутренние контрольные мероприятия на основе политик, определяющих ожидания, с выполнением процедур, обеспечивающих практическую реализацию этих политик.
Информация и коммуникация	13. Организация получает или создает и использует релевантную качественную информацию для поддержания функционирования внутреннего контроля. 14. В организации осуществляется внутренний обмен информацией, включая информацию о целях и ответственности в части внутреннего контроля, необходимой для функционирования последнего. 15. Организация осуществляет обмен информацией по вопросам, влияющим на функционирование внутреннего контроля, с внешними сторонами.
Оценка внутреннего контроля	16. В организации выбираются, разрабатываются и выполняются процедуры постоянной и/или периодической оценки наличия и функционирования элементов внутреннего контроля. 17. В организации своевременно оцениваются недостатки внутреннего контроля и информация о них передается лицам, ответственным за принятие корректирующих мер, включая высшее руководство и совет директоров.

* Источник: Internal Control – Integrated Framework. Executive Summary. COSO. May 2013. Доступно: <https://goo.gl/EBx85n> (дата обращения: 07.02.2018).

Система внутреннего контроля, организованная на основе модели COSO IC – IF, рассматривается COSO как часть системы управления рисками. Модель системы управления рисками COSO ERM (COSO Enterprise Risk Management – Integrated Framework) была разработана COSO в 2004 г. По-

следняя обновленная версия этой модели была выпущена в 2017 г., она получила название COSO Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance (табл. 2).

Таблица 2

Модель COSO ERM (редакция 2017 г.)

Элементы деятельности организации	Элементы системы управления рисками
1. Определение миссии, видения, базовых ценностей	1. Управление рисками и культура
2. Разработка стратегии	2. Разработка стратегии и целей
3. Установление бизнес-целей	3. Выполнение
4. Внедрение и выполнение	4. Мониторинг, совершенствование
5. Создание улучшенных ценностей	5. Информация, коммуникация, отчетность

* Источник: COSO.

Модель COSO ERM описывает следующие основные компоненты деятельности организации: конкретизацию ее миссии, видения ее места в социуме, базовых ценностей; разработку организационной стратегии; установление бизнес-целей в рамках выбранной стратегии; внедрение выбранной стратегии, выполнение действий по достижению поставленных целей; лучшее создание ценностей. Эффективной деятельности организации способствуют следующие элементы системы ERM: управление рисками и культура; разработка стратегии и установление целей; выполнение; мониторинг и совершенствование; информация, коммуникация и отчетность. В отношении этих элементов системы ERM приняты двадцать принципов (табл. 3).

Таблица 3

Двадцать принципов управления рисками в модели COSO ERM

Элемент ERM	Принципы ERM
1. Управление рисками и культура	1. Совет директоров осуществляет надзор. 2. Установлены операционные структуры. 3. Определена желаемая корпоративная культура. 4. Демонстрируется приверженность базовым ценностям. 5. Привлекаются способные работники, реализуются программы по их развитию и удержанию.
2. Разработка стратегии и целей	6. Анализ бизнес-контекста. 7. Определение риск-аппетита. 8. Оценка альтернативных стратегий. 9. Установка бизнес-целей.
3. Выполнение	10. Идентификация рисков. 11. Оценка рисков. 12. Ранжирование рисков. 13. Реализация ответной реакции на риски. 14. Формирование и оценка портфеля рисков.
4. Мониторинг, совершенствование	15. Оценка существенных изменений. 16. Мониторинг функционирования организации и связанных с ним рисков. 17. Совершенствование системы управления рисками.
5. Информация, коммуникация и отчетность	18. Использование информационной системы для функционирования системы управления рисками. 19. Сообщение информации о рисках. 20. Отчеты о рисках, культуре и выполнении для разных организационных уровней.

* Источник: Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance.

Executive Summary. COSO. June 2017. Доступно: <https://goo.gl/egMEx7> (дата обращения: 18.04.18).

Актуализация проблемы устойчивого развития субъектов различных иерархических уровней отразилась и в разработках COSO: в мае 2013 г. был опубликован документ «Демистификация риска устойчивости» (Demystifying Sustainability Risk)³, в котором рассматривался вопрос целесообразности модифицирования стандартной модели COSO ERM для организации, принявшей ценности устойчивого развития. В нем был сделан вывод о пригодности стандартной модели COSO ERM для целей корпоративной устойчивости.

В феврале 2018 г. был опубликован документ COSO и Всемирного делового совета по устойчивому развитию (World Business Council for Sustainable Development, WBCSD) «Система управления рисками. Применение управления рисками к социальным, экологическим и управленческим рискам» (Enterprise Risk Management. Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks)⁴. В нем COSO вновь вернулся к вопросам специфики управления рисками, связанными с целями устойчиво развивающейся организации. В данном документе такие риски названы Environmental, Social and Governance Related Risks, ESG-related risks, – экологические, социальные и управленческие риски, а ERM-процесс применительно к управлению ESG-рисками представлен следующим образом (табл. 4). Вопросы организации внутреннего контроля как подсистемы ERM не рассматривались.

Таблица 4

Управление ESG-рисками на основе модели COSO ERM

Элемент ERM для управления ESG-рисками	Принципы ERM
1. Принятие корпоративного управления, необходимого для эффективного ERM	1, 2, 3, 4, 5
2. Понимание бизнес-контекста и стратегии организации	6, 7, 9
3. Идентификация ESG-рисков	10
4. Оценка и ранжирование ESG-рисков	11, 12, 14
5. Ответная реакция на ESG-риски	8, 13
6. Обзор и пересмотр ESG-рисков	15, 16, 17
7. Коммуникация и отчетность о ESG-рисках	18, 19, 20

* Источник: Enterprise Risk Management. Applying Enterprise Risk Management to Environmental, Social and Governance-Related Risks. COSO. WBCSD. February 2018. Доступно: <https://goo.gl/hwGhWJ> (дата обращения: 07.02.18).

Мы полагаем, что для коммерческой корпорации, деятельность которой организована на основе концепции корпоративной устойчивости, стандартную модель COSO IC – IF целесообразно уточнить по следующим причинам:

³ Demystifying Sustainability Risk. May 2013. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. Доступно: <https://goo.gl/cyVueH> (дата обращения: 07.02.2018).

⁴ Enterprise Risk Management. Applying Enterprise Risk Management to Environmental, Social and Governance-Related Risks. COSO. WBCSD. February 2018. Доступно: <https://goo.gl/Etrcww> (дата обращения: 07.02.2018).

1) модель внутреннего контроля COSO IC – IF была доработана в 2013 г. в корреляции с моделью COSO ERM, принятой на то время. Модель COSO ERM версии 2017 г. основана на пересмотренных и уточненных элементах и принципах, которые следует учесть при формировании модели внутреннего контроля;

2) эффективность внутреннего контроля в немалой степени зависит от четкости формулировок его базовых положений. Отсутствие в модели внутреннего контроля упоминаний триады экономических, социальных и экологических целей не способствует внедрению идеи корпоративной устойчивости в «ДНК» корпорации. Иными словами, уточнение модели внутреннего контроля с упоминанием ESG-целей будет работать на преодоление подхода «что не отражено в документах, того не существует».

Нередко бизнес-практика опережает теоретические разработки. Несмотря на отсутствие упоминания целей корпоративной устойчивости в стандартных моделях внутреннего контроля, корпорации могут фактически внедрить в свою деятельность элементы внутреннего контроля соблюдения целей корпоративной устойчивости. Для исследования практики внутреннего контроля корпоративной устойчивости мы обратились к информационным материалам российских организаций, указанных в качестве участников Глобального договора на интернет-сайте Глобального договора ООН в России⁵, – организаций, которые ранее или в настоящем декларировали свою приверженность принципам корпоративной устойчивости. Анализ включал следующие этапы:

1) отбор организаций, являющихся коммерческими корпорациями, из списка организаций – участников Глобального договора в России, представленного на его интернет-сайте;

2) отбор коммерческих корпораций, раскрывающих информацию об организации их внутреннего контроля в сети Интернет, из представленных в п. (1);

3) выявление наличия и сущностная оценка элементов внутреннего контроля корпоративной устойчивости во внутреннем контроле этих корпораций. Наличием таких элементов мы считали любое прямое упоминание целей, политик и процедур внутреннего контроля, направленных на достижение социальных и/или экологических целей, в корпоративных документах, регулирующих внутренний контроль, размещенных на официальных сайтах этих корпораций в сети Интернет. В отсутствие таких документов или в отсутствие в них искомых упоминаний были исследованы прочие корпоративные регулирующие и отчетные документы, размещенные в тех же источниках.

На 1 сентября 2017 г. на сайте Глобального договора в России в качестве участников были обозначены 85 организаций. Исходные данные для

⁵ Глобальный договор ООН в России. Доступно: <http://www.globalcompact.ru/> (дата обращения: 07.02.2018).

Таблица 5
 Элементы внутреннего контроля корпоративной устойчивости в локальных нормативных актах и отчетах российских коммерческих корпораций, присоединившихся к глобальному договору ООН

Название организации	Локальные нормативные акты, регулирующие внутренний контроль	Прочие корпоративные регулирующие и отчетные документы, опубликованные на интернет-сайте организации
1. Государственная корпорация «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (Внешэкономбанк)»	Не опубликованы	Дорожная карта по устойчивому развитию, 2015 г.: совершенствование экологической экспертизы инвестиционных проектов; интеграция экологической экспертизы инвестиционных проектов в процедуры предварительной и комплексной экспертизы инвестиционных проектов; мониторинг и сопровождение реализации инвестиционных проектов в части соблюдения экологических требований и условий; мониторинг интеграции принципов устойчивого развития в деятельность Внешэкономбанка, в т. ч. контроль реализации мероприятий Дорожной карты по устойчивому развитию. Нефинансовый отчет за 2015 г.: заверение отчетности о корпоративной устойчивости в системе внутреннего контроля; разработка проекта методики экологической и социальной оценки инвестиционных проектов
2. ПАО «НК «Роснефть»	Политика «Система управления рисками и внутреннего контроля» № П4-01 П-01, версия 2.00, 2015: Одна из целей системы управления рисками и внутреннего контроля – обеспечение разумной уверенности в достижении цели в области соответствия деятельности компании применимым законодательным требованиям и требованиям локальных нормативных документов, в том числе требованиям охраны труда, промышленной, информационной, экологической и личной безопасности	Отчет в области устойчивого развития за 2015 г.: регулярная оценка рисков в сфере управления персоналом и социальной политики, охраны труда, промышленной безопасности и охраны окружающей среды экспертами по рискам (более 50 сотрудников из разных структурных подразделений компании); сквозной контроль Интегрированной системы управления промышленной безопасностью, охраной труда и окружающей среды; мониторинг достижения количественных индикаторов в области охраны окружающей среды, установленных Долгосрочной программой развития до 2025 г.
3. ПАО АФК «Система»	Не опубликованы	Годовой отчет за 2016 г.: вопросы экологической и производственной безопасности, здоровья и благополучия сотрудников и клиентов, качества продукции и надежности услуг находятся в зоне ответственности дочерних компаний. Принятие необходимых решений обеспечивается через участие представителей ПАО АФК «Система» в работе Советов Директоров портфельных компаний;

Продолжение табл. 5

Название организации	Локальные нормативные акты, регулирующие внутренний контроль	Прочие корпоративные регулирующие и отчетные документы, опубликованные на интернет-сайте организации
4. ПАО «ЛУКОЙЛ»	Политика по управлению рисками и внутреннему контролю (Приложение № 5 к протоколу заседания Совета директоров ПАО «ЛУКОЙЛ» от 28 октября 2016 г. № 23); отсутствуют упоминания целей корпоративной устойчивости	оценка деятельности в сфере устойчивого развития при подготовке ежегодной публичной нефинансовой отчетности <i>Годовой отчет за 2015 г.:</i> на объектах обустройства морских месторождений внедрена система производственного экологического контроля; осуществляется правовая, техническая инспекция труда
5. ПАО «ГМК «Норильский никель»	Не опубликованы	<i>Годовой отчет за 2016 г.:</i> непрерывный контроль соблюдения требований в области производственной безопасности и охраны труда, экологический мониторинг
6. Объединенная компания «РУСАЛ»	Не опубликованы	<i>Отчет об устойчивом развитии за 2015 г.:</i> одна из целей внутреннего контроля – обеспечение соблюдения требований в сфере трудовых отношений, социальной политики, охраны окружающей среды; оценка экологических рисков, рисков в области охраны труда и промышленной безопасности, рисков, связанных с социальной напряженностью, принятие мер по управлению ими
7. ОАО «РЖД»	Положение о системе внутреннего контроля в холдинге «РЖД» (утверждено распоряжением ОАО «РЖД» от 23 января 2015 г. № 131р): отсутствуют упоминания целей корпоративной устойчивости Не опубликованы	<i>Экологическая стратегия на период до 2017 года и перспективу до 2030 года, положение от 02.12.2007 «Об управлении природоохранной деятельностью в открытом акционерном обществе «Российские железные дороги»:</i> обеспечение производственного экологического контроля
8. Нефтегазовая компания «Сахалин Энерджи Инвестмент Компани Лтд.»	Не опубликованы	Отчет об устойчивом развитии за 2016 г.: самооценка применения стандарта ISO 26000:2010 «Руководство по социальной ответственности»; проведение внутренних аудитов системы управления вопросами охраны труда, здоровья, окружающей среды на основе риск-ориентированного подхода;

Окончание табл. 5

Название организации	Локальные нормативные акты, регулирующие внутренний контроль	Прочие корпоративные регулирующие и отчетные документы, опубликованные на интернет-сайте организации
9. Группа компаний Polymetal International plc	Не опубликованы	идентификация и оценка социальных и экологических рисков; производственный контроль вредных факторов; оценка рабочих мест; периодические медицинские осмотры и диспансеризация; контроль соблюдения инструкций во время проведения работ; контроль исполнения вания средств индивидуальной защиты; санитарно-просветительная работа по профилактике профессиональных заболеваний; реализация программ производственного экологического контроля, локального экологического мониторинга и сохранения биоразнообразия в местах расположения производственных объектов; мониторинг нарушений водителями скоростных ограничений с помощью системы бортового мониторинга и инспекторов группы безопасности дорожного движения, учебные занятия, разъяснительные беседы
10. ПАО «БАНК «УРАЛСИБ»	Положение о Системе внутреннего контроля (версия 3.1), 2016 г.: отсутствуют упоминания целей корпоративной устойчивости	Годовой отчет за 2016 г.: внедрение системы обеспечения безопасности и охраны здоровья сотрудников; регулярные проверки на предмет соблюдения требований местного и федерального законодательства, касающихся экологических вопросов
11. ПАО «ИНВЕСТИЦИОННАЯ КОМПАНИЯ ИК РУССИНВЕСТ»	Положение по управлению рисками (утверждено Советом директоров, протокол № 05/16-17 от 30 августа 2016 г.), Положение о внутреннем аудите (утверждено Советом директоров, протокол № 04/14-15 от 31 июля 2014 г.): отсутствуют упоминания целей корпоративной устойчивости	Отсутствуют упоминания целей корпоративной устойчивости
14. ОСАО «РЕСО-Гарантия»	Положение о внутреннем аудите (утверждено Советом директоров, протокол № 77 от 28 февраля 2014 г.), Положение о ревизионной комиссии (редакция № 2, утверждено общим собранием акционеров, протокол № 27 от 23 марта 2007 г.): отсутствуют упоминания целей корпоративной устойчивости	Отчет об устойчивом развитии за 2015 г.: проверки соблюдения принципов организации трудовых отношений; контроль потребления электроэнергии, тепла, воды и образования твердых отходов, в том числе проведение ежегодного контроля электропотребления, осуществление регулярного контроля соблюдения правил пользования электрооборудованием

* Источники: интернет-сайты организаций.

нашего контент-анализа представлены в табл. 5, количественные результаты – на рис. 2.

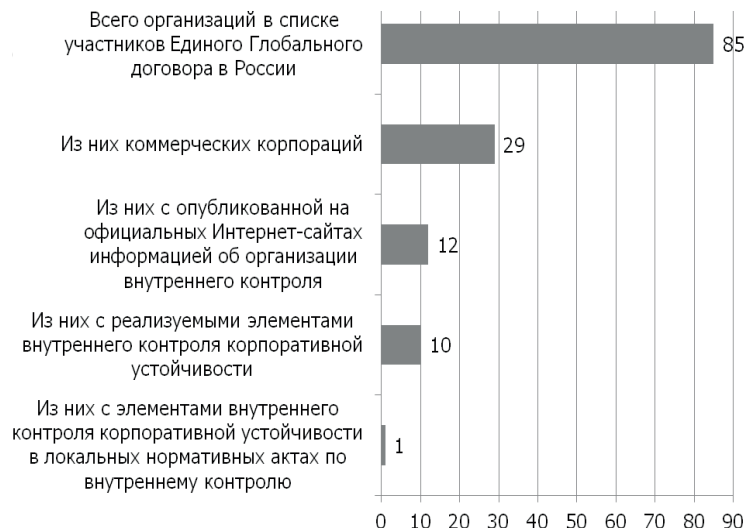


Рис. 2. Элементы внутреннего контроля корпоративной устойчивости в практике российских коммерческих корпораций из списка участников Единого Глобального договора

Основные выводы по результатам количественного анализа:

1) малая представленность российских участников Глобального договора: общее количество участников в мире – более 12 000⁶;

2) неудовлетворительное качество публикаций от имени Российской сети Глобального договора на ее официальном сайте: количество и состав российских участников, указанные на интернет-сайтах Единого Глобального договора и Глобального договора в России, разнятся;

3) недостаточная информационная открытость российских корпораций, разделяющих ценности Глобального договора: из 29 коммерческих корпораций информацию об организации внутреннего контроля раскрывают 12;

4) среди корпораций, раскрывающих информацию об организации внутреннего контроля, большая часть использует элементы внутреннего контроля корпоративной устойчивости (10 из 12 корпораций), при этом указания этих элементов практически отсутствуют в локальных нормативных актах, регламентирующих внутренний контроль (1 из 12 корпораций).

Качественный анализ показал, что элементы внутреннего контроля корпоративной устойчивости относятся к следующим компонентам стандартной модели COSO IC – IF: цели внутреннего контроля, оценка рисков, контрольные мероприятия, информация и коммуникации, оценка внутреннего контроля.

Предлагаемую нами уточненную модель внутреннего контроля, в ключевых аспектах основанную на моделях COSO ERM версии 2017 г. и

⁶ UN Global Compact. Our Participants. Доступно: <https://goo.gl/DGoMq2> (дата обращения: 08.02.2018).

COSO IC – IF, мы предлагаем назвать Internal Control of Corporate Sustainability (внутренний контроль корпоративной устойчивости, IC – CS). Для модели IC – CS цель внутреннего контроля корпоративной устойчивости мы определим как обеспечение разумной уверенности совета директоров и высшего руководства в достижении корпорацией ее целей по созданию экономических, социальных и экологических ценностей при условии соблюдения требований применимых регулирующих документов и обеспечения стейкхолдеров качественной отчетной информацией.

В модели COSO ERM предусмотрен компонент «Управление рисками и культура», которые совместно формируют основу для функционирования других компонентов ERM. Управление рисками предусматривает установление соответствующего корпоративного тона, обеспечивает понимание важности системы ERM и предполагает установление надзорных обязанностей в отношении этой системы. Культура в данном контексте относится к этическим ценностям, желательному поведению и пониманию рисков. По нашему мнению, среда контроля также формирует понимание целей и операционного контекста соответствующего уровня (уровня осуществления контрольных действий). Таким образом, среда внутреннего контроля – это отношение к рискам, корпоративная культура, понимание целей корпорации в экономических, социальных и экологических аспектах (ESG-целей) соответствующих уровней, а также операционного контекста, в котором осуществляется внутренний контроль (рис. 3).



Рис. 3. Модель внутреннего контроля корпоративной устойчивости (IC – CS)

Непосредственно система IC – CS включает следующие элементы: идентификация, классификация и оценка ESG-рисков; сопоставление ESG-рисков с принятым риск-аппетитом, определение ответной реакции; реализация ответной реакции на ESG-риски; коммуникация и отчетность о ESG-рисках; оценка и совершенствование системы внутреннего контроля корпоративной устойчивости.

Модель IC – CS, в основополагающих моментах основанная на моделях COSO IC – IF и COSO ERM, в отличие от них предполагает:

1) вынесение среды внутреннего контроля за рамки его основных компонентов, поскольку эта среда является средой осуществления всех бизнес-процессов в организации. Среда включает корпоративную культуру, отношение к рискам, понимание целей и операционного контекста;

2) выделение отдельного компонента «Сопоставление ESG-рисков с риск-аппетитом и определение ответной реакции»;

3) отражение ESG-целей корпорации в каждом элементе ее внутреннего контроля.

Основные полученные нами выводы относятся к следующим аспектам:

1) причины уточнения модели внутреннего контроля в корпорациях: приобретение идей корпоративной устойчивости статуса глобальной бизнес-философии, отсутствие в стандартных моделях внутреннего контроля целей корпоративной устойчивости, фактическое внедрение элементов внутреннего контроля корпоративной устойчивости в практику российских коммерческих корпораций, слабая внутрифирменная регламентация этих вопросов;

2) основа для создания модели внутреннего контроля корпоративной устойчивости (IC – CS) – это модели COSO ERM версии 2017 г. и COSO IC – IF. Обе модели получили общемировое признание, последняя рекомендована Минфином России для российских организаций, не относящихся к государственному сектору;

3) суть модификации модели внутреннего контроля: отражение ESG-целей корпорации в каждом элементе IC – CS, вынесение среды внутреннего контроля за рамки его основных элементов, уточнение этих элементов с учетом последней редакции модели COSO ERM, применимость каждого предлагаемого элемента внутреннего контроля для всех уровней экономического субъекта – от общеорганизационного до уровня отдельной функции (бизнес-процесса);

4) полезность предлагаемых уточнений. Актуальная проблема – фактическое использование элементов внутреннего контроля корпоративной устойчивости в деятельности российских корпораций с одновременно слабой их корпоративной регламентацией. Предлагаемая модель IC – CS, являющаяся уточнением моделей COSO ERM и COSO IC – IF, может служить основой создания ясных корпоративных руководств по внутреннему контролю

лю организаций, придерживающихся ценностей концепции корпоративной устойчивости.

Список источников

1. Bergman M., Bergman Z., Berger L. An Empirical Exploration, Typology, and Definition of Corporate Sustainability. *Sustainability*, 2017, no. 9(5), 753. Доступно: <https://goo.gl/n7Xw9z> (дата обращения: 07.02.18).
2. Brockett A., Rezaee Z. *Corporate Sustainability: Integrating Performance and Reporting*. John Wiley & Sons, 2012.
3. Christofi A., Christofi P., Sisaye S. Corporate sustainability: Historical development and reporting practices // *Management Research Review*, no. 35(2), January 2012, pp. 157-172.
4. Dyllick T., Hockerts K. Beyond the Business Case for Corporate Sustainability // *Business Strategy and the Environment*, March 2002 (11), pp. 130-141.
5. Eccles R. G., Ioannou I., Serafeim G. The Impact of Corporate Sustainability on Organizational Processes and Performance // *Management Science*, Volume 60, Issue 11, February 2014, pp. 2835-2857.
6. Elkington J. *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business*. New Society Publishers, 1998.
7. Epstein Marc J., 'e Roy Marie-Jose Sustainability in Action: Identifying and Measuring the Key Performance Drivers // *Long Range Planning*, no. 34 (2001), pp. 585-604.
8. Taticchi P., Carbone P., Albino V. *Corporate Sustainability*. Springer Science & Business Media, 2013.
9. *The Third Wave by Alvin Toffler*. William Morrow And Company, Inc., New York, 1980.
10. van Marrewijk M., Were M. Multiple Levels of Corporate Sustainability // *Journal of Business Ethics*, vol. 44, no. 2/3, Corporate Sustainability Conference 2002: The Impact of CSR on Management Disciplines (May, 2003), pp. 107-119.
11. Wheeler D., Colbert B., Freeman R.E. Focusing on Value: Reconciling Corporate Social Responsibility, Sustainability and a Stakeholder Approach in a Network World // *Journal of General Management*, 2003, vol. 28, no. 3, pp. 1-28.
12. Белоусов К.Ю. Современный этап эволюции концепции устойчивого развития и формирование парадигмы корпоративной устойчивости // *Проблемы современной экономики*, 2013, no. 1(45), с. 47-50.
13. Ендовицкий Д.А., Панина И.В., Панкратова М.В. Анализ сущности корпоративной устойчивости как реакции на цивилизационные изменения // *Экономический анализ: теория и практика*, 2017, т. 16, вып. 6, с. 1043-1060.
14. Ефимова О.В. Анализ устойчивого развития компании: стейкхолдерский подход // *Экономический анализ: теория и практика*, 2013, no. 45(348), с. 41-51.
15. Информационно-аналитическое обеспечение устойчивого развития экономических субъектов. Монография. Под ред. проф. О.В. Ефимовой, В.И. Бариленко. Москва, Издательство «Русайнс», 2015.
16. Корчагина Е.В. Анализ современных подходов к оценке устойчивого развития на уровне компаний // *Проблемы современной экономики*, 2008, no. 4, с. 169-173.
17. Любушин Н.П., Бабичева Н.Э., Усачев Д.Г., Шустова М.Н. Генезис понятия «устойчивое развитие экономических систем различных иерархических уровней» // *Региональная экономика: теория и практика*, 2015, no. 48, с. 2-12.
18. Никифорова Е.В. Формирование и раскрытие информации об устойчивом развитии компании // *Актуальные проблемы экономики и права*, 2016, т. 10, no. 2, с. 113-123.
19. Шеремет А.Д. Комплексный анализ показателей устойчивого развития предприятия // *Экономический анализ: теория и практика*, 2014, no. 45(396), с. 2-9.
20. Ширококов В.Г., Алтухова Ю.В. Развитие учетно-аналитического обеспечения управления устойчивым развитием экономических систем на основе международного опыта // *Международный бухгалтерский учет*, 2010, no. 12(144), с. 41-55.

ANALYSIS OF INFLUENCE OF THE IDEAS OF CORPORATE SUSTAINABILITY ON MODERN PRACTICE OF INTERNAL CONTROL OF CORPORATIONS

Endovitskii Dmitrii Alexandrovich, Dr. Sc. (Econ.), Prof.
Pankratova Marina Vladislavovna, graduate student

Voronezh State University, University Sq., 1, Voronezh, Russia, 394018; e-mail:rector@vsu.ru; marina.pankratova@rambler.ru

Purpose: to clarify the standard model of the internal control proposed by the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, taking into account the expansion of the corporation's objectives from economic to socio-environmental. *Discussion:* today the idea of corporate sustainability has a large-scale public support. A departure from the neoclassical views on the mission of corporations, the recognition of the need to set and achieve social and environmental goals leads to the restructuring of corporate governance, including internal control. Standard internal control models do not reflect the specifics of the goals stemming from the idea of corporate sustainability. Business practice dictates the need to clarify them. *Results:* the authors gave empirical evidence of the introduction of the idea of corporate sustainability in the practice of internal control of Russian corporations. Based on the synthesis of internal control and risk management models of the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, the authors proposed an improved model of internal control of corporate sustainability.

Keywords: corporate sustainability, internal control, risk management, COSO.

References

1. Bergman M., Bergman Z., Berger L. An Empirical Exploration, Typology, and Definition of Corporate Sustainability. *Sustainability*, 2017, no. 9(5), 753. Available at: <https://goo.gl/n7Xw9z> (accessed: 07.02.18).
2. Brockett A., Rezaee Z. *Corporate Sustainability: Integrating Performance and Reporting*. John Wiley & Sons, 2012.
3. Christofi A., Christofi P., Sisaye S. Corporate sustainability: Historical development and reporting practices // *Management Research Review*, no. 35(2), January 2012, pp. 157-172.
4. Dyllick T., Hockerts K. Beyond the Business Case for Corporate Sustainability. *Business Strategy and the Environment*, March 2002 (11), pp. 130-141.
5. Eccles R. G., Ioannou I., Serafeim G. The Impact of Corporate Sustainability on Organizational Processes and Performance. *Management Science*, Volume 60, Issue 11, February 2014, pp. 2835-2857.
6. Elkington J. *Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business*. New Society Publishers, 1998.
7. Epstein Marc J., 'e Roy Marie-Jose Sustainability in Action: Identifying and

Measuring the Key Performance Drivers. *Long Range Planning*, no. 34 (2001), pp. 585-604.

8. Taticchi P., Carbone P., Albino V. *Corporate Sustainability*. Springer Science & Business Media, 2013.

9. *The Third Wave by Alvin Toffler*. William Morrow And Company, Inc., New York, 1980.

10. van Marrewijk M., Werre M. Multiple Levels of Corporate Sustainability. *Journal of Business Ethics*, vol. 44, no. 2/3, Corporate Sustainability Conference 2002: The Impact of CSR on Management Disciplines (May, 2003), pp. 107-119.

11. Wheeler D., Colbert B., Freeman R.E. Focusing on Value: Reconciling Corporate Social Responsibility, Sustainability and a Stakeholder Approach in a Network World. *Journal of General Management*, 2003, vol. 28, no. 3, pp. 1-28.

12. Belousov K.Y. Sovremennyy etap evoliutsii kontseptsii ustoichivogo razvitiia i formirovanie paradigmy korporativnoi ustoichivosti [Contemporary stage of evolution of the sustainable development concept and formation of the corporate sustainability paradigm]. *Problemy sovremennoi ekonomiki*, 2013, no. 1(45), pp. 47-50. (In Russ.)

13. Endovitskii D.A., Panina I.V., Pankratova M.V. Analiz sushchnosti korporativnoi ustoichivosti kak reaktsii na tsivilizatsionnye izmeneniia [Analysis of the Essence of Corporate Sustainability to Civilizational Changes]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika*, 2017, vol. 16, no. 6, pp. 1043-1060. (In Russ.)

14. Efimova O.V. Analiz ustoichivogo razvitiia kompanii: steikholderskii podkhod [Analysis of sustainable development of the company: stakeholder approach]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika*, 2013, no. 45 (348), pp. 41-51. (In Russ.)

15. Informatsionno-analiticheskoe obespechenie ustoichivogo razvitiya eko-

nomicheskikh sub"ektov [Information and analytical support of sustainable development of economic entities]. Edited by O.V. Efimova, V.I. Barilenko. Moscow, Ru-Science, 2015. (In Russ.)

16. Korchagina E. V. Analiz sovremennykh podkhodov k otsenke ustoichivogo razvitiia na urovne kompanii [Analysis of contemporary approaches to evaluation of sustainable development on the level of companies]. *Problemy sovremennoi ekonomiki*, 2008, no. 4, pp. 169-173. (In Russ.)

17. Lyubushin N.P., Babicheva N.E., Usachev D.G., Shustova M.N. Genезis poniatiia «ustoichivoe razvitie ekonomicheskikh sistem razlichnykh ierarkhicheskikh urovnei» [Genesis of the Concept of Sustainable Development of Economic Systems of Various Hierarchical Levels]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika*, 2015, no. 48, pp. 2-12. (In Russ.)

18. Nikiforova E.V. Formirovanie i raskrytie informatsii ob ustoichivom razvitiie kompanii [Formation and Disclosure the Information on the Company's Sustainable Development]. *Aktual'nye problemy ekonomiki i prava*, 2016, vol. 10, no. 2, p. 113-123. (In Russ.)

19. Sheremet A.D. Kompleksnyi analiz pokazatelei ustoichivogo razvitiia predpriiatiia [A complex analysis of sustainable development indicators of an enterprise] *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika*, 2014, no. 45 (396), pp. 2-9. (In Russ.)

20. Shirobokov V.G., Altukhova Y.V. Razvitie uchetno-analiticheskogo obespecheniia upravleniia ustoichivym razvitiem ekonomicheskikh sistem na osnove mezhdunarodnogo opyta [Development of accounting and analytical support for the management of sustainable development of economic systems based on international experience]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet*, 2010, no. 12 (144), pp. 41-55. (In Russ.)