ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

CC BY 4.0

DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-78-90
УДК 657.6(045)
JEL M49, D81, G32

Развитие инструментария внутреннего контроля как ответ на вызовы внешней среды

Т.Е. Татаровская
Самарский государственный экономический университет, Самара, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Сегодня отечественные субъекты функционируют в условиях значительного влияния вызовов внешней среды, которые носят преимущественно негативный и непредсказуемый характер. Исследование воздействия вызовов на финансово-хозяйственную деятельность организации позволяет обосновать необходимость трансформации бизнес-модели таким образом, чтобы она была устойчива к воздействию рисков внешней среды посредством использования инструментов внутреннего контроля. **Цель** исследования заключается в анализе современных вызовов внешней среды и их влиянии на систему внутреннего контроля экономического субъекта. **Информационной базой** данного исследования послужили нормативные документы и руководства в области интегрированной отчетности, внутреннего контроля, управления рисками, а также публикации в периодических изданиях отечественных ученых в рамках указанного направления. Методические аспекты применения инструментов внутреннего контроля рассмотрены по материалам, представленным в открытых источниках ПАО «Татнефть». В процессе работы использовались такие **методы** исследования, как сравнительный анализ отечественных источников по рассматриваемому объекту, а также абстрактно-логический анализ, группировка и обобщение. **Методика** включает в себя использование комплекса теоретических методов, позволяющих исследовать внутренний контроль и его составляющие как сложный и многофункциональный объект и сформировать рекомендации по их адаптации к современным условиям ведения финансово-хозяйственной деятельности. В данной статье исследована взаимосвязь современных вызовов и факторов внешней среды согласно концепции COSO, а также научные взгляды на виды инструментов внутреннего контроля. Выявлена недостаточность перечня рисков, рекомендованных к раскрытию в Информации № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности». Предложено расширить понимание фактора внешней среды «Общество» в концепции COSO, а также ввести в систему «Новые факторы», которые ранее компанией не выявлялись. Рекомендовано дополнить методику надзора (мониторинга) как инструмента внутреннего контроля с целью формирования полной картины о рисках внешней среды и обеспечения своевременного реагирования на них. **Практическая значимость** исследования заключается в том, что его результаты могут быть применены как с точки зрения теоретической, так и методической составляющих в практике осуществления внутреннего контроля отечественными предприятиями.

Ключевые слова: внутренний контроль; внешняя среда; мониторинг рисков; концепция COSO; инструмент внутреннего контроля

Для цитирования: **Татаровская Т.Е. Развитие инструментария внутреннего контроля как ответ на вызовы внешней среды. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(2):78-90. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-78-90**

ORIGINAL PAPER

Creation of Internal Control Tools to Address Emerging Challenges of the External Environment

T.E. Tatarovskaya
Samara State University of Economics, Samara, Russian Federation

ABSTRACT

Today domestic entities operate under the conditions of environmental challenges significant influence, which are predominantly negative and unpredictable. The study of the challenges on the financial and economic organization activities impact makes it possible to justify the need to transform the business model in such way that it is resistant

© Татаровская Т.Е., 2025

to environmental risks through the use of internal control tools. The **purpose** of the study is to analyze the current challenges of the external environment and their impact on the internal control system of an economic entity. The **information base** of this study was regulatory documents and guidelines in the field of integrated reporting, internal control, risk management, as well as publications in periodicals of Russian scientists in the framework of this area. The methodological aspects of the internal control tools application are considered based on the materials presented in the open sources of PJSC Tatneft. In the course of the work, such research **methods** as comparative analysis of domestic sources on the object under consideration, as well as abstract logical analysis, grouping and generalization were used. The **procedure** includes the use of theoretical methods set that make it possible to study internal control and its components as a complex and multifunctional object and to form recommendations for their adaptation to modern conditions of financial and economic activity. The relationship between modern challenges and environmental factors according to the COSO concept, as well as scientific views on the types of internal control tools were observed in the article. The insufficiency of the list of risks recommended for disclosure in Information No. PZ-9/2012 "On Disclosure of information on the risks of an organization's business activities in the Annual Accounting statements" was revealed. The author proposed to expand the understanding of the environmental factor "Society" in the COSO concept, as well as to introduce "New factors" into the system that the company had not previously identified. From the author's point of view it was recommended to supplement the methodology of supervision (monitoring) as an internal control tool in order to form a complete representation of the external environment risks and ensure timely response to them. The **practical significance** of the research lies in the fact that its can be applied both from the point of theoretical and methodological components view in the internal control practice by domestic enterprises.
Keywords: internal control; external environment; risk monitoring; COSO concept; internal control tool

For citation: **Tatarovskaya T.E. Creation of internal control tools to address emerging challenges of the external environment. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):78-90. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-78-90**

ВВЕДЕНИЕ

Современная внешняя среда, включающая факторы и условия ведения деятельности, находящиеся за пределами самого субъекта бизнеса, характеризуется преимущественно негативными тенденциями. Вызовы, с которыми сталкиваются отечественные организации, требуют построения такой модели делового поведения, которая обеспечит не только выживание в текущих условиях, но и возможности для развития в обозримом будущем.

По мнению большинства ученых, «предпринимательская среда представляет собой совокупность конкретных факторов и условий, которые оказывают влияние на деятельность предприятия и требуют принятия управленческих решений, направленных на устранение негативного их влияния, либо адаптацию к ним» [1, с. 72].

Согласно Международным основам интегрированной отчетности в число компонентов внешней среды включают «экономические условия, технологический прогресс, общественные проблемы и экологические вызовы»[1]. Эти факторы создают так называемый контекст ведения деятельности. Именно в рамках внешней среды возникают различные вызовы, трансформирующие как экономические условия, так и бизнес-модели компаний. В общем понимании вызов представляет собой сложную задачу или проблему, требующую поиска решений, зачастую нестандартного характера.

Сегодня наблюдается увеличение числа вызовов и усиление негативного влияния внешнего фона на деятельность организаций. Это обусловлено двумя характеристиками современной внешней среды: неопределенность и турбулентность, которые, несмотря на схожесть, имеют различное значение.

В Национальном стандарте «Менеджмент риска. Принципы и руководство»[2] под неопределенностью понимается источник возникновения риска. Кроме того, данное понятие с позиций стандарта представляет собой состояние полного или частичного отсутствия информации, необходимой для понимания события, его последствий и их вероятностей.

В современных условиях термин «неопределенность» также связывают с понятием «турбулентность», которое представляет собой «состояние внешней среды, при котором происходящие в ней

[1] Международные основы интегрированной отчетности. 2021. URL: https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2021/06/International-Integrated-Reporting-Framework-January-2021-Russian.pdf (дата обращения: 12.01.2025).

[2] Национальный стандарт РФ ГОСТ Р ИСО 31000–2019 «Менеджмент риска. Принципы и руководство», утвержденный и введенный в действие приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 10.12.2019 г. № 1379-ст.

изменения характеризуются высшей степенью неопределенности, сложности и изменчивости» [2, с. 96]. Следовательно, неопределенность является составным компонентом турбулентности внешней среды.

В концепции Комитета спонсорских организаций Комиссии Тредуэя (COSO) «Внутренний контроль. Интегрированная модель» в разд. 1 «Определение внутреннего контроля» отмечается, что именно создание системы внутреннего контроля позволяет компании более эффективно решать проблемы, вызванные следующими изменениями, непосредственно связанными с внешней средой бизнеса:

- условия экономической среды, в которой осуществляется деятельность;
- поведение конкурентов и условия конкурентной борьбы;
- приоритеты ведения деятельности и позиционирование компании;
- трансформация бизнес-моделей[3].

Таким образом, использование инструментария внутреннего контроля позволит существенно повысить эффективность процессов сбора, обобщения, анализа и мониторинга информации, необходимой руководству для принятия решений с целью противостояния вызовам внешней среды. Проведение исследования существующих инструментов внутреннего контроля и разработка методики их применения приобретает особую актуальность в современных условиях ведения финансово-хозяйственной деятельности.

МАТЕРИАЛЫ ИССЛЕДОВАНИЯ И ИХ ОБСУЖДЕНИЕ

Внутренний контроль представляет собой процесс, осуществляемый руководством или сотрудниками организации с целью обеспечения разумной уверенности в достижении целей компании[4]. Согласно концепции COSO цели экономического субъекта, осуществляющего внутренний контроль, включают в себя три категории: операционная (текущая) деятельность, подготовка отчетности (обеспечение достоверности, своевременности и прозрачности показателей в финансовых и нефинансовых отчетах) и комплаенс (соблюдение норм законодательства и внутренних регламентов) [3, с. 8].

В соответствии со ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Следовательно, внутренний контроль является неотъемлемым процессом всей финансово-хозяйственной деятельности организации.

М.В. Мельник в своей работе «Обеспечение экономической безопасности корпоративных структур» отмечает необходимость организации контрольных процессов как части операционных управленческих процессов субъекта [4, с. 314]. Система внутреннего контроля участвует в своевременном обеспечении руководства необходимой и достаточной информацией для принятия решений, включая защиту от внешних угроз.

Использование возможностей внутреннего контроля в отношении факторов внешней среды, влияющих на субъект бизнеса, остается недостаточно исследованным в научной литературе. Это обусловлено прежде всего сложившимися представлениями об использовании средств внутреннего контроля преимущественно в рамках внутренней среды компании.

Х.А. Маджид на основании методов статистического анализа (T-тест и F-тест) доказал, что состояние внешней среды и эффективность системы внутреннего контроля оказывают согласованное влияние на результаты деятельности компании. По его мнению, необходимо осуществлять контроль состояния внешней среды и мотивировать сотрудников использовать инструментарий внутреннего контроля в своей профессиональной деятельности [5, с. 75].

В контексте отечественной практики реализации функции внутреннего контроля более целесообразным представляется осуществление мониторинга состояния внешней среды как важного компонента внутреннего контроля.

Е.Г. Чернышина и О.В. Мощенко отмечают, что особое значение в условиях современных угроз, с которыми сталкиваются отечественные предприятия, имеет комплексная трансформация существующих систем внутреннего контроля для субъектов бизнеса. Такая трансформация должна быть направлена на корректировку не только общего подхода к контролю в рамках управленческих процессов, но и конкретных процедур управления рисками [6, с. 56]. Поэтому важно своевременно

[3] COSO. Внутренний контроль. Интегрированная модель. 2013; 186 с.

[4] Там же.

идентифицировать и анализировать риски, возникающие как следствие различных угроз и вызовов.

В системе внутреннего контроля особое значение имеет компонент «Оценка рисков», поскольку именно он включает анализ факторов внешней среды с использованием специального инструментария [7, с. 76]. Так, Ю.А. Савич и Н.Н. Голубь отмечают, что анализ внешних угроз позволяет выявить такие потенциальные риски, как колебания рыночных показателей и изменения в законодательстве, а также разработать меры по их снижению. Выявление угроз, связанных с внешней средой, необходимо проводить с использованием средств мониторинга состояния данного вида среды [8, с. 28–29].

Следовательно, исследование вопросов применения и развития инструментария внутреннего контроля, его возможностей в контексте современных вызовов актуально как с теоретической, так и с практической точки зрения.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Современные вызовы внешней среды и их влияние на систему внутреннего контроля экономического субъекта

Отечественные организации сталкиваются с широким спектром вызовов. Проанализировав мнения разных специалистов и текущую экономическую обстановку на всех уровнях (от мега- до микроуровня), можно составить следующий перечень, в котором каждый из вызовов имеет право занять лидирующее место в связи с его актуальностью.

1. Нестабильность геополитической ситуации в мире. Проведение специальной военной операции, очаги конфликтов в регионах, представляющих стратегический и экономический интерес для Российской Федерации; революционные настроения в соседних государствах значительно меняют баланс сил в мире и увеличивают степень неопределенности. Учет геополитического фактора как одного из ключевых вызовов необходим, но воздействие на него со стороны самих экономических субъектов невозможно. Следовательно, наиболее целесообразным представляется проведение мониторинга геополитической обстановки с целью адаптации бизнес-модели к меняющимся условиям.

2. Санкционное давление со стороны недружественных стран, потеря деловых связей с западными партнерами, изменение логистических маршрутов и цепочек поставок, усложнение внешнеэкономической деятельности.

3. Нехватка кадров разного уровня квалификации, или так называемый кадровый голод. Данный вызов обусловлен негативными демографическими изменениями.

Повышение уровня цифровизации и автоматизации производственных процессов только частично решит проблему кадрового дефицита. Необходимо улучшение качества человеческого капитала организации, стремление к сохранению существующего трудового коллектива и развитие кадров внутри организации, сотрудничество с образовательными учреждениями.

Согласно исследованию Группы компаний Б1 по состоянию на июнь 2024 г. для 52% респондентов дефицит кадров является актуальной проблемой, а 42% признают существование проблемы, но не считают ее серьезной[5]. Таким образом, 94% опрошенных согласны с тем, что с кадровым голодом сталкиваются практически все компании. Однако пока не все организации ощутили негативные последствия нехватки трудовых ресурсов в полной мере. Нет сомнений в том, что в будущем эффект от кадрового дефицита станет более значительным.

4. Увеличение ключевой ставки Центрального банка существенно ограничивает деятельность российских компаний, делая заемное кредитование для поддержания бизнеса или реализации новых проектов нецелесообразным. Кроме того, высокие процентные ставки негативно влияют на инвестиционный климат в стране[6]. Сокращение инвестиций снижает темпы модернизации оборудования, внедрения новых технологий и существенно затрудняет поддержание конкурентоспособности, особенно на мировых рынках.

5. Последствия пандемии COVID-19. Дисбаланс между спросом и предложением получил надежду на восстановление к концу 2021 г. Однако в связи с дискриминационной санкционной политикой западных стран соотношение не получило полного восстановления, и ситуация усугубилась новыми негативными факторами, связанными с другими вызовами.

При этом указанный перечень можно дополнить иными современными вызовами внешней среды,

[5] Как утолить кадровый голод? (июнь 2024). URL: https://b1.ru/analytics/b1-outsourcing-in-russia-perspectives-survey-june-2024/ (дата обращения: 10.01. 2025).

[6] Буйлова Д. С какими вызовами столкнется отечественное тяжелое машиностроение в 2024 году. 22 янв. 2024 г. URL: https://www.eg-online.ru/article/478908/ (дата обращения: 10.01.2025).

которые также целесообразно учитывать с точки зрения внутреннего контроля. К ним относятся Big Data и повсеместная цифровизация, экологическая повестка, доступность ресурсов и технологий необходимого объема и качества по разумной стоимости, изменения в российском и зарубежном законодательстве и др.

Соотнесение выявленных вызовов внешней среды с факторами внешней среды, представленными в концепции COSO «Внутренний контроль. Интегрированная модель», представлено на *рис. 1*.

В центре рисунка расположена диаграмма Венна, отображающая вызовы внешней среды. Вокруг нее представлены факторы внешней среды в соответствии с концепцией COSO и их связь с вызовами согласно тому содержанию факторов, которое представлено в документе.

Важно отметить, что вызов «кадровый голод» связан одновременно с двумя факторами: «Экономика» и «Общество». Что касается первого фактора, не вызывает сомнений, что от полноты кадрового состава, уровня профессионализма сотрудников зависят результаты деятельности организации.

В отношении второго фактора — «Общество» — автор предлагает расширить его трактовку. В Концепции COSO 2013 г. данный фактор рассматривается исключительно с позиций клиентов организации, однако в эпоху социальной ориентированности бизнеса невозможно игнорировать интересы местного сообщества и отношение населения региона, страны и мирового сообщества к деятельности [9, с. 2174]. Следовательно, особую значимость приобретает обеспечение трудоустройства для жителей территории, предоставление социальных гарантий и поддержки сотрудникам.

Столь обширный спектр вызовов, присутствующих во внешней среде организации, безусловно, существенно влияет на компоненты внутреннего контроля, функционирование которого в рамках экономического субъекта оформлено в виде системы. В этой связи можно сделать вывод о том, что вызовы оказывают воздействие на следующие компоненты.

«Оценка рисков» — компонент, связанный с идентификацией и оценкой рисков. Поскольку риски препятствуют достижению поставленных целей, необходимо обеспечить проведение их качественного анализа для получения достоверной картины условий внешней среды, в которых функционирует предприятие [10, с. 1063].

«Контрольные процедуры» — методы, позволяющие снизить идентифицированные риски до приемлемого уровня.

«Информация и коммуникация» — компонент, включающий в себя обмен информацией как внутри организации, так и с внешними сторонами, если они могут оказать влияние на деятельность компании. В этом контексте целесообразно упомянуть стейкхолдерский подход и его преимущества с точки зрения понимания информационных потребностей и возможного воздействия заинтересованных сторон на субъект.

«Процедуры мониторинга» — механизмы, осуществляемые с целью обеспечения эффективности функционирования всей системы внутреннего контроля.

Таким образом, только один из пяти элементов — «Контрольная среда» –не связан с вызовами внешней среды. Хотя косвенное влияние извне на организационную структуру, внутренние стандарты и процессы присутствует, однако оно не настолько значительно и наблюдается преимущественно на этапе формирования указанных элементов.

Идентификация и анализ рисков внешней среды в системе внутреннего контроля

При осуществлении внутреннего контроля организация должна идентифицировать риски, препятствующие достижению поставленных перед ней целей, а также осуществлять их анализ с целью выбора метода управления ими.

Особое внимание следует уделять анализу внешних факторов, влияющих на достижение целей организации. Проведение данного вида исследования должно осуществляться с определенной периодичностью, зависящей от степени неопределенности и турбулентности внешней среды. На основании представленных выше вызовов можно сделать вывод о том, что часть из них трудно прогнозируема. Примерами таких вызовов могут выступать геополитическая нестабильность, глобальные экономические кризисы, природные катастрофы. Следовательно, идентификацию, оценку и мониторинг рисков по данным факторам необходимо осуществлять в режиме реального времени.

При этом динамика численности населения нашей страны более прогнозируема, и у экономического субъекта есть возможность предпринять действия в рамках своей деятельности по усилению

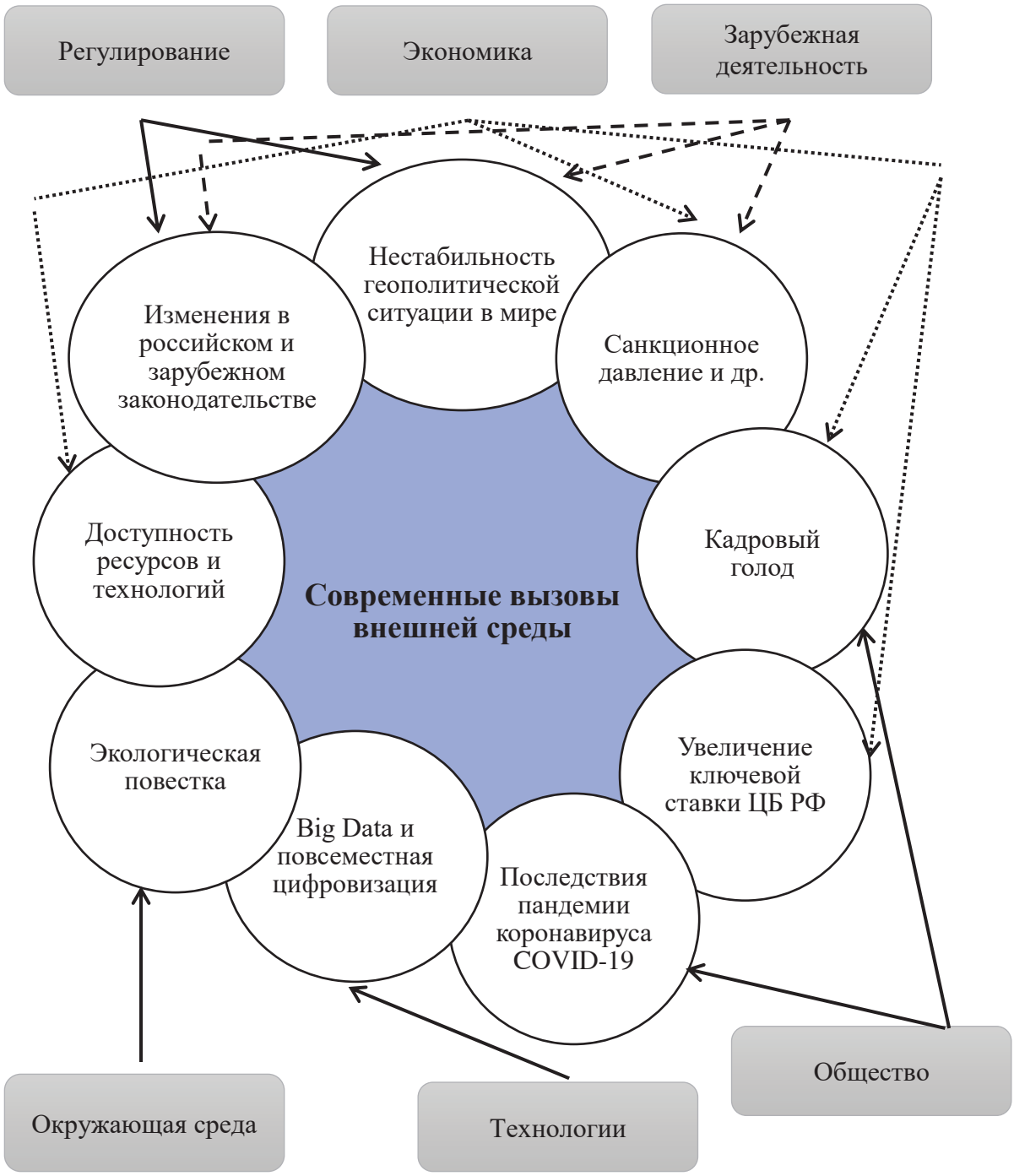

Рис. 1 / Fig. 1. **Взаимосвязь современных вызовов и факторов внешней среды согласно концепции COSO / The relationship between modern challenges and factors of the external environment according to the COSO concept**

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

кадрового потенциала и улучшению состояния человеческого капитала.

Остальные факторы также не обладают значительной склонностью к неожиданным изменениям, и их динамику можно отслеживать с определенной периодичностью в зависимости от специфики деятельности компании.

Идентификацию рисков следует начинать на этапе создания организации, а составленную карту рисков необходимо регулярно пересматривать,

основываясь на изменениях, происходящих во внутренней и внешней среде. Идентификация рисков представляет собой их выявление в сфере деятельности компании, и для ее проведения необходимо опираться на разработанные авторитетными учеными и специалистами классификаторы рисков. На сегодняшний день отсутствует нормативный перечень рисков, и это обоснованно, поскольку каждая компания сталкивается с уникальными видами рисков, характерными именно для ее деятельности.

Министерством финансов Российской Федерации 14 сентября 2012 г. был принят документ, который носит рекомендательный характер и сближен по своему содержанию с Международными стандартами финансовой отчетности (в частности, МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации», введенными в действие на территории РФ приказом Минфина России от 25.11.2011 г. № 160н) — Информация № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности» (далее — Информация № ПЗ-9/2012).

В данном документе представлен перечень потенциально существенных рисков хозяйственной деятельности, которым подвержена организация. Кроме того, отмечается, что раскрытие информации о таких рисках входит в компонент системы внутреннего контроля субъекта экономики.

Согласно Информации № ПЗ-9/2012 риски могут быть сгруппированы по следующим видам: финансовые, правовые, страновые и региональные, репутационные и др.

Правовые риски связаны с изменением валютного и таможенного регулирования, налогового законодательства и др. Страновые и региональные риски связаны с политической и экономической ситуацией, географическими особенностями в стране и регионе и др.

Репутационный риск связан с уменьшением числа заказчиков организации вследствие негативного представления о качестве реализуемой ею продукции, работ, услуг и т.п.

Необходимо отметить, что отечественный регулятор не относит риски, связанные с окружающей средой, обществом и технологиями, к числу значимых. Однако в последние годы наблюдается значительный рост интереса к этой информации. Получили развитие такие системы рейтингования и оценки деятельности организаций, как ESG и ЭКГ. Компании публикуют отчеты об устойчивом развитии и интегрированную отчетность с целью повысить прозрачность своей деятельности и продемонстрировать усилия компании по управлению соответствующими факторами внешней среды. Следовательно, указанные риски сегодня действительно являются значимыми.

Кроме того, несмотря на ограниченность рекомендаций, представленных в Информации № ПЗ-9/2012, для повышения доверия к компании крупные субъекты бизнеса раскрывают на корпоративных сайтах и в составе отчетов об устойчивом развитии и интегрированной отчетности сведения о ключевых с точки зрения их деятельности рисках, методах управления ими и достигнутых результатах.

Анализ рисков внешней среды целесообразно проводить с использованием инструментов стратегического анализа. На уровне макросреды (глобальные факторы) можно применить PESTLE-анализ. При исследовании факторов внутренней среды рекомендуется использовать инструменты SWOT, SPACE и SNW-анализа. На уровне микросреды (факторы ближайшего окружения) следует проводить отраслевой анализ (например, модель пяти сил конкуренции М. Портера) и конкурентный анализ.

Многообразие инструментов внутреннего контроля и их применимость в условиях противостояния вызовам внешней среды

Инструментарий внутреннего контроля представляет собой обширный набор инструментов. При этом концептуальный подход заключается в том, что применение инструментов должно быть направлено на риски, присущие деятельности конкретной организации.

Рассмотрим несколько подходов к составу инструментов, входящих в методику внутреннего контроля.

В исследовании М.Ф. Сафоновой и С.М. Резниченко можно увидеть традиционный подход к классификации инструментов внутреннего контроля по видам приемов: общенаучные, собственные эмпирические, специфические [11, с. 1302]. В работах других ученых рассматриваются специализированные инструменты внутреннего контроля, которые актуализированы с учетом современных тенденций: использование комплаенс-контроля, контрольные процедуры в отношении информации, формируемой в рамках информационных систем (*рис. 2*).

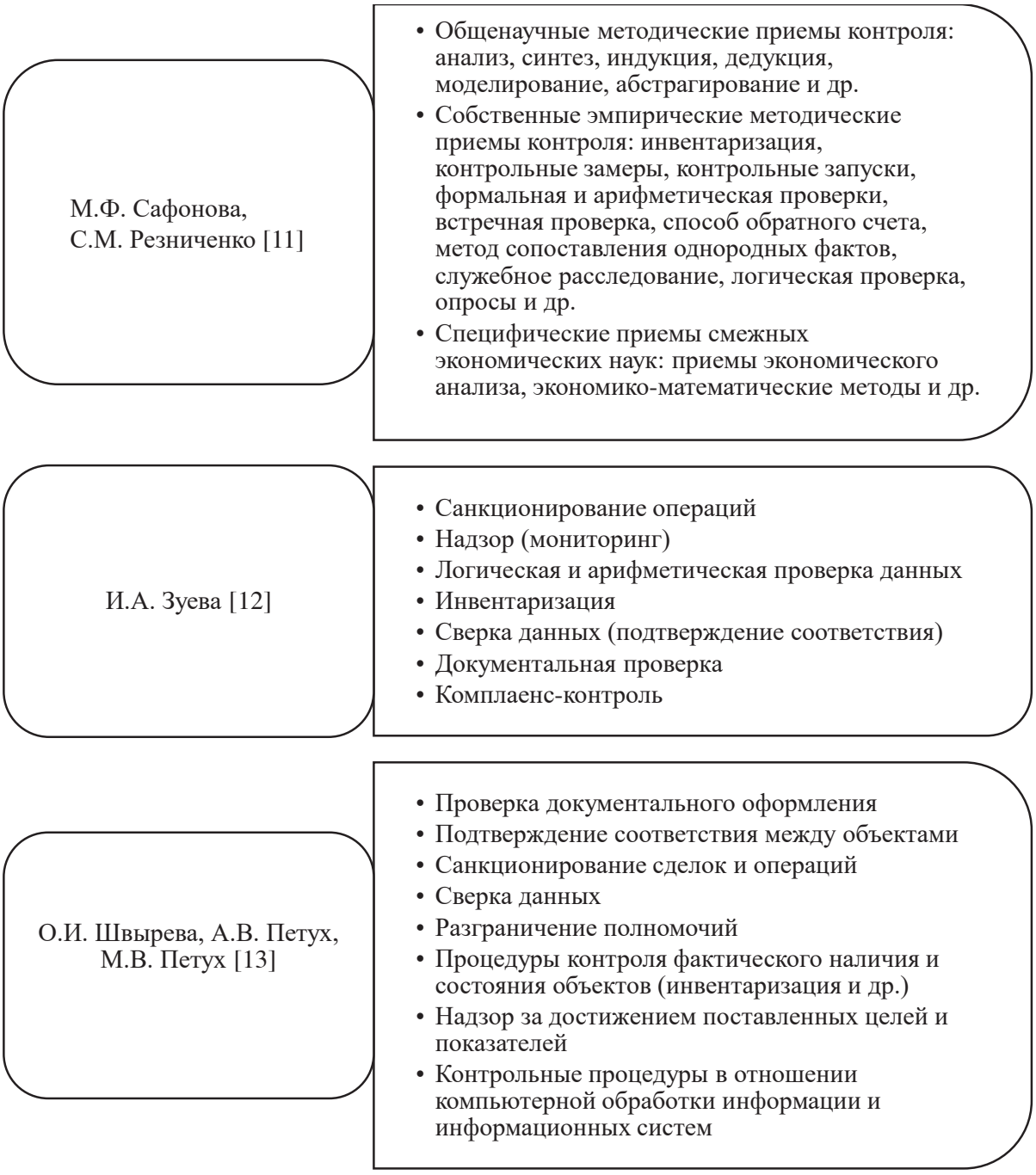

Рис. 2 / Fig. 2. **Обзор научных взглядов на виды инструментов внутреннего контроля / Critical assessment of scientific perspectives on various internal control mechanisms**

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

И.А. Зуева, О.И. Швырева, А.В. Петух и М.В. Петух выделяют как отдельный контрольный инструмент санкционирование операций, под которым понимается контроль правомочности совершаемых фактов хозяйственной жизни вышестоящим сотрудником. М.А. Вахрушина, М.А. Пруненко также выделяют такое направление в санкционировании операций, как одобрение заключения договоров и их оплаты лицам руководящего звена [14, с. 86].

И.А. Зуева выделяет комплаенс-контроль как весьма эффективную для организаций функцию, которая перешла в плоскость бизнеса из бан-

Таблица / Table

Стратегические риски ПАО «Татнефть» в системе внутреннего контроля / Strategic risks within PJSC Tatneft's internal control system

Факторы внешней среды согласно концепции COSO	Стратегические риски ПАО «Татнефть»	Инструмент внутреннего контроля
Экономика	Макроэкономические риски Отраслевые риски Риск утраты конкурентных преимуществ и рыночных позиций	Санкционирование сделок и операций Логическая и арифметическая проверка данных Сверка данных (подтверждение соответствия) Документальная проверка Надзор (мониторинг)
Окружающая среда	Устойчивое развитие Климатические риски	Надзор (мониторинг)
Регулирование	Геополитические и регуляторные риски	Комплаенс-контроль; Надзор (мониторинг)
Зарубежная деятельность	Геополитические и регуляторные риски	Комплаенс-контроль; Надзор (мониторинг)
Общество	Устойчивое развитие Риски нарушения прав человека	Надзор за достижением поставленных целей и показателей; Надзор (мониторинг)
Технологии	Отраслевые риски	Надзор (мониторинг)

Источник / Source: разработано автором по данным Концепции COSO и интегрированного годового отчета ПАО «Татнефть» / developed by the author according to the concepts of COSO and the Integrated Annual Report of PJSC Tatneft.

ковской сферы. Внедрение функции комплаенс в компании позволяет обеспечить соблюдение как законодательных норм, так и внутренних документов. Особый интерес представляют стандарты комплаенс, которые имеют широкий спектр применения и позволяют не только осуществить контроль в рамках внутренних бизнес-процессов, но и обеспечить экономическую безопасность субъекта [12, с. 110].

Обозначенный О.И. Швыревой, А.В Петухом и М.В. Петухом надзор за достижением поставленных целей и показателей как метод внутреннего контроля соотносится с целями, указанными в концепции COSO [13, с. 199]. Так, представляется целесообразным выделять три категории целей компании, и с этой точки зрения сфера применения данного инструмента может быть достаточно широка. Например, с позиции операционных целей возможно обеспечить сохранность активов, повышение степени удовлетворенности клиентов и сотрудников, развитие инноваций и т.д.

С точки зрения целей в области подготовки отчетности необходимо определить, на какой вид отчетности они ориентированы: внешняя финансовая, внешняя нефинансовая или внутренняя финансовая и нефинансовая. В общем понимании в рамках этой цели внутренний контроль позволяет удовлетворить информационные запросы заинтересованных сторон, оценить достижение плановых показателей, проанализировать сегменты деятельности и т.д. [15, с. 893]. В сфере комплаенс ключевым является определение перечня законодательных актов, правил и регламентов, которые должны применяться в организации.

Рассмотренный набор инструментов целесообразно применять, учитывая этапы управленческого цикла. И.Ф. Ветрова и М.В. Мельник выделяют следующие этапы управленческого цикла и соответствующие им виды контроля:

1) целеполагание — контроль имеет стратегическую направленность;

2) программа реализации цели — контроль проектов и реализации функций в бизнес-процессах;

3) организация и координация производственных процессов — контроль процессов производства и взаимосвязей между подразделениями;

4) оценка полученных результатов — на последующих этапах оценочный контроль;

5) оценка вклада участников процесса;

6) распределение доходов [16, с. 116].

В завершение целесообразно осуществлять корректировку намеченных целей.

Ориентация на этап управленческого цикла и соответствующий ему вид внутреннего контроля позволяет подобрать инструментарий, целесообразный для применения в текущей обстановке.

Вызовы внешней среды ПАО «Татнефть» и рекомендуемый инструментарий внутреннего контроля для обеспечения устойчивости перед рисками

Согласно Политике управления рисками и внутреннего контроля ПАО «Татнефть», принятой в 2020 г., система внутреннего контроля компании представляет собой совокупность корпоративных политик, регламентов, организационных и управленческих мер, контрольных процедур и функционирования контрольной среды в компании, а также соблюдения норм корпоративной и деловой культуры[7].

Построение системы внутреннего контроля в ПАО «Татнефть» осуществляется на основе корпоративной модели «трех линий защиты» в сочетании с принципом риск-ориентированности. Данный принцип реализуется путем использования инструментов внутреннего контроля, что позволяет обеспечить своевременное и эффективное управление рисками.

С точки зрения учета влияния факторов внешней среды на деятельность компании можно отметить следующее. Система внутреннего контроля в ПАО «Татнефть» нацелена на постоянное развитие, в частности обеспечивается адаптация процедур внутреннего контроля к изменениям как во внутренней, так и во внешней среде организации.

Компоненты системы внутреннего контроля соответствуют рекомендациям, установленным в концепции COSO. К контрольным процедурам в компании относят действия и мероприятия, направленные на предупреждение и минимизацию рисков; выявление и предотвращение злоупотреблений, нарушений и ошибок руководства и работников.

В интегрированном отчете ПАО «Татнефть» за 2023 г. вопросы, связанные с риском и контролем, отражены в разделе «Корпоративное управление»[8]. Стратегические риски, раскрываемые в интегрированном отчете, непосредственно связаны с внешней средой ПАО «Татнефть», и их перечень шире рекомендаций, указанных в Информации № ПЗ-9/2012.

В *таблице* представлено соотнесение стратегических рисков исследуемой организации с факторами внешней среды в соответствии с концепцией COSO, а также приведены рекомендуемые инструменты внутреннего контроля (*рис. 2*).

На основе информации, представленной в *таблице*, можно сделать следующие выводы.

1. Ряд стратегических рисков ПАО «Татнефть» соотносятся с несколькими факторами внешней среды, например отраслевые риски связаны с факторами «Экономика» и «Технологии», а риски устойчивого развития затрагивают «Окружающую среду» и «Общество». В отношении фактора «Общество» подтверждается необходимость расширения его трактовки и включения в него взаимодействия с потенциальными сотрудниками и местным населением. Геополитические и регуляторные риски относятся к факторам «Регулирование» и «Зарубежная деятельность».

2. С учетом многоаспектности стратегических рисков ПАО «Татнефть» представляется целесообразным развивать инструментарий внутреннего контроля для эффективного противодействия вызовам внешней среды.

Во-первых, для рисков, связанных с фактором «Экономика», первые четыре инструмента внутреннего контроля направлены на обеспечение правильности ведения финансово-хозяйственной деятельности в части сделок с контрагентами. Во-вторых, надзор (мониторинг) как инструмент внутреннего контроля действительно может быть эффективен для многих рисков внешней среды, если конкретизировать его методику для каждого риска.

Для каждого стратегического риска необходимо:

1) разработать комплекс показателей состояния внешней среды, связанных с рисками, требующих отслеживания;

2) утвердить перечень проверенных источников для сбора информации о состоянии внешней среды;

---

[7] Политика управления рисками и внутреннего контроля ПАО «Татнефть». 2020. URL: https://www.tatneft.ru/uploads/publications/620a4fc14c73d115391167.pdf (дата обращения: 14.01.2025).

[8] Интегрированный годовой отчет ПАО «Татнефть» за 2023 год. 2024. URL: https://www.tatneft.ru/uploads/publications/667d6dafd035a633648981.pdf (дата обращения: 12.01.2025).

3) внедрить программное обеспечение для обработки показателей внешней среды;

4) разработать формат отчетов по результатам мониторинга;

5) обеспечить возможности для дальнейшего использования полученной информации.

3. Для развития инструментария внутреннего контроля рекомендуется ввести категорию «Новые факторы», которая предполагает отслеживание необычных и нестандартных экономических событий, несущих угрозу для бизнеса компании.

ВЫВОДЫ

Негативные внешние условия ведения финансово-хозяйственной деятельности оказывают существенное влияние на отечественный бизнес. Вызовы внешней среды, с которыми сталкиваются российские предприятия, разнообразны, и при этом каждый из них актуален по-своему. Упорядочить эти вызовы по степени их значимости не представляется возможным.

Современные концепции организации внутреннего контроля позволяют выстроить систему защиты бизнеса путем включения соответствующих инструментов, направленных на проведение мониторинга состояния внешней среды и принятия решений или адаптации под нее бизнес-модели.

Отечественные и зарубежные нормативные документы в области идентификации рисков и раскрытия информации о них носят преимущественно рекомендательный характер. В связи с динамичным изменением экономического пространства они требуют обновления с учетом информационных потребностей стейкхолдеров.

Инструментарий внутреннего контроля представляет собой сложившийся набор инструментов, компоненты которых целесообразно развивать и наполнять актуальными показателями для мониторинга, использовать информационные технологии и применять информацию о внешней среде в большинстве бизнес-процессов компании для противодействия вызовам внешней среды.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Федоркова А.В., Фурсов В.А., Лазарева Н.В. Структура внешней предпринимательской среды предприятия: понятие, факторы, методика исследования. *Kant*. 2020;2(35):71–75. DOI: 10.24923/2222-243X.2020-35.13
2. Железнова Т.Ю., Вайсман Е.Д. Турбулентность как комплексная характеристика среды современного промышленного предприятия. *Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент»*. 2022;16(4):89–99. DOI: 10.14529/em220410
3. Кеворкова Ж.А., Сапожникова Н.Г. Концептуальные положения комплаенс как формы внутреннего контроля в экономических субъектах. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(2):6–16. DOI: 10.26794/2408–9303–2020–7–2–6–16
4. Мельник М.В. Обеспечение экономической безопасности корпоративных структур. *Инновационное развитие экономики*. 2020;6(60):310–318.
5. Majid H.A. Analysis of the external environment and internal control of company performance. *Inovbiz: Jurnal Inovasi Bisnis.* 2021;(9.1):70–77. DOI: 10.35314/inovbiz.v9i1.1812
6. Чернышина Е.Г. Трансформация внутреннего контроля с применением модели COSO в условиях санкций. *Вопросы экономики и права*. 2023;(186):53–57. DOI 10.14451/2.186.53
7. Алексеева И.В., Мосенцева В.А. Методические подходы к организации системы внутреннего контроля в сельскохозяйственных компаниях. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(5):69–79. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-69-79
8. Савич Ю.А., Голубь Н.Н. Реализация функции контроля в процессе обеспечения экономической безопасности предприятия в условиях цифровой трансформации. *Экономинфо*. 2024;19(3):22–33.
9. Voronkova O. Yu., Melnik M.V., Nikitochkina Y.V., Tchuykova N.M., Davidyants A.A., Titova S.V. Corporate social responsibility of business as a factor of regional development. *Entrepreneurship and Sustainability Issues.* 2020;7(3):2170–2180. URL: https://doi.org/10.9770/jesi.2020.7.3(47)
10. Suglobov A.E., Pimenov D.M., Hmelev S.A., Pimenova D., Dyhova A.L. Economic security in international cooperation: risk overview and risk management perspectives. Cooperation and Sustainable Development: Conference proceedings (Moscow, 15–16 dec. 2020). Vol. 245. Cham: Springer Nature Switzerland, 2022:1061–1067. DOI: 10.1007/978-3-030-77000-6_124

11. Сафонова М.Ф., Резниченко С.М. Модели внутреннего контроля: исторические трансформации и перспективы развития. *Международный бухгалтерский учет*. 2023;26;11(509):1292–1316. DOI: 10.24891/ia.26.11.1292
12. Зуева И.А. Построение модели и развитие инструментов внутреннего контроля в современной системе управления предприятием. *Вестник Московского университета им. С.Ю. Витте. Серия 1: Экономика и управление*. 2023;3(46):101–113. DOI: 10.21777/2587-554X-2023-3-101-113
13. Швырева О.И., Петух А.В., Петух М.В. Методика комплексной диагностики средств контроля экономического субъекта. *Вестник Воронежского государственного аграрного университета.* 2018;3(58):197–209. DOI: 10.17238/issn2071-2243.2018.3.197
14. Вахрушина М.А., Пруненко М.А. Взаимосвязь процедур управленческого учета и внутреннего контроля. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(5):80–90. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-80-90
15. Грабоздин Ю.П., Татаровский Ю.А. Анализ платежеспособности и ликвидности бизнеса в управленческом консалтинге. *Экономика и предпринимательство.* 2022;2(139):892–895. DOI: 10.34925/EIP.2022.139.2.171
16. Ветрова И.Ф., Мельник М.В. Тенденции совершенствования систем внутреннего контроля в корпоративных структурах. *Учет и статистика.* 2024;21;(3):106–127. DOI: 10.54220/1994-0874.2024.40.42.010

REFERENCES

1. Fedorkova A.V., Fursov V.A., Lazareva N.V. Structure of the enterprise's external business environment: concept, factors, research methodology. *Kant.* 2020;2(35):71–75. (In Russ.). DOI: 10.24923/2222–243X.2020–35.13
2. Zheleznova T.Y., Vaisman E.D. Turbulence as a complex characteristic of the environment of a modern industrial enterprise. *Bulletin of the South Ural State University. Ser. Economics and Management*. 2022;16(4):89–99. (In Russ.). DOI: 10.14529/em220410
3. Kevorkova Zh.A., Sapozhnikova N.G. Conceptual provisions of compliance as a form of internal control in economic entities. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2020;7(2):6–16. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-2-6-16
4. Melnik M.V. Ensuring the economic security of corporate structures. *Innovacionnoe razvitie economiki = Innovative economic development*. 2020;6(60):310–318. (In Russ.).
5. Majid H.A. Analysis of the external environment and internal control of company performance. *Inovbiz: Journal Inovasi Bisnis*. 2021;(9.1):70–77. DOI: 10.35314/inovbiz.v9i1.1812
6. Chernyshina E.G. Transformation of internal control using the COSO model in the context of sanctions. *Economic and law issues*. 2023;(186):53–57. (In Russ.). DOI: 10.14451/2.186.53
7. Alekseeva I.V., Mosentseva V.A. Methodological approaches to establishing the system of internal control in agricultural companies. *Accounting. Analysis. Auditing*. 2020;7(5):69–79. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-69-79
8. Savich Y.A., Golub N.N. Strategic aspects of ensuring economic security of innovation activity. *Econominfo*. 2024;19;(3):22–33. (In Russ.).
9. Voronkova O. Yu., Melnik M.V., Nikitochkina Y.V., Tchuykova N.M., Davidyants A.A., Titova S.V. Corporate social responsibility of business as a factor of regional development. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*. 2020;7(3):2170–2180. URL: https://doi.org/10.9770/jesi.2020.7.3(47)
10. Suglobov A.E., Pimenov D.M., Hmelev S.A., Pimenova D., Dyhova A.L. Economic security in international cooperation: risk overview and risk management perspectives. Cooperation and Sustainable Development: Conference proceedings (Moscow, 15–16 dec. 2020). Vol. 245. Cham: Springer Nature Switzerland, 2022:1061–1067. DOI: 10.1007/978-3-030-77000-6_124
11. Safonova M.F., Reznichenko S.M. Models of internal control: historical transformations and development prospects. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2023;26;(11):1292–1316. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.26.11.1292
12. Zueva I.A. Model building and development of internal control tools in the modern enterprise management system. *Bulletin of the Moscow University named S.U. Vitte. Series 1: Economics and Management*. 2023;3(46):101–113. (In Russ.). DOI: 10.21777/2587-554X-2023-3-101-113

13. Shvyreva O.I., Petuh A.V., Petuh M.V. The methodology of complex diagnostics of controls of an economic entity. *Vestnik of Voronezh State Agrarian University = Bulletin of the Voronezh State Agrarian University*. 2018;3(58):197–209. (In Russ.). DOI: 10.17238/issn2071–2243.2018.3.197
14. Vakhrushina M.A., Prunenko M.A. The relationship between procedures of management accounting and internal control. *Accounting. Analysis. Auditing*. 2020;7(5):80–90. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-80-90
15. Grabozdin Y.P., Tatarovskiy Y.A. Analysis of solvency and liquidity of business in management consulting. *Ekonomika i predprinimatelstvo = Economics and entrepreneurship*. 2022;2(139):892–895. (In Russ.). DOI: 10.34925/EIP.2022.139.2.171
16. Vetrova I.F., Melnik M.V. Trends in improving internal control systems in corporate structures. *Accounting and statistics*. 2024;21;(3):106–127. (In Russ.). DOI: 10.54220/1994-0874.2024.40.42.010

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Татьяна Евгеньевна Татаровская — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и экономической безопасности, Самарский государственный экономический университет, Самара, Российская Федерация
Tatyana E. Tatarovskaya — Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Assoc. Prof., Accounting, Analysis and Economic security Department, Samara State University of Economics, Samara, Russian Federation
https://orcid.org/0000-0001-5206-8590
tatarovskaya.tatyana@gmail.com

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.
Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 03.02.2025; после рецензирования 04.03.2025; принята к публикации 10.05.2025.
Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.
The article was submitted on 03.02.2025; revised on 04.03.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.
The author read and approved the final version of the manuscript.