

# РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ В РОЗВИТКУ ЕТИЧНИХ СТАНДАРТІВ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

Тетяна  
Каменська,  
к. е. н., доцент  
НЦОА Національної  
Академії  
статистики,  
обліку та аудиту

*Створення та належне підтримання ефективної системи корпоративного управління іде на користь як підприємству, так і суспільству, оскільки очікування інвесторів щодо високого рівня корпоративного управління є реальним об'єктивним фактом надходження інвестицій, з яким змушені рахуватися підприємства і держава. Особливого значення набуває практика корпоративного управління з огляду на інтернаціональний характер інвестицій. Міжнародні потоки капіталу відкривають для підприємств можливість знаходити джерела фінансування, використовуючи усе більш широке коло інвесторів. А якщо країна бажає скористатися перевагами глобального ринку капіталу та залучити довгостроковий капітал, корпоративне управління в країні має бути на висоті, потенційним інвесторам слід забезпечити гарантії, на що є здатним лише управління високого рівня.*

*Рівень корпоративного управління в нашій країні нині залишає бажати кращого, і таке становище перешкоджає здійсненню масштабних інвестицій у вітчизняні цінні папери, знижує ефективність функціонування акціонерних товариств, а також приводить до виникнення конфліктів між суб'єктами корпоративних відносин.*

**Аналіз досліджень і публікацій останніх років.** Сучасні вітчизняні наукові дослідження в основному стосуються питань корпоративного управління без взаємозв'язку з питаннями внутрішнього аудиту, питання внутрішнього аудиту розглядаються з точки зору аудиту окремих процесів фінансової звітності, а питання етики корпоративних відносин тільки починають зацікавлювати. Однак як приклад досліджень питань внутрішнього аудиту корпоративного управління підприємства та розроблення рекомендацій з їх впровадження можливо відзначити статті членів Інституту внутрішніх аудиторів Росії Сони́на О., Тихомирова О. та Малихіна Д. В своїх розробках спеціалісти вказують в якості основного завдання внутрішнього аудиту саме оцінку системи корпоративного управління підприємства, які сприяють досягненню цілей підприємства.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Для кор-

поративних відносин акціонерних товариств України є властивими наступні проблеми:

- незацікавленість підприємств у розкритті інформації;
- нерозробленість або формальне розроблення кодексу корпоративної поведінки, недостатнє застосування його положень;
- відсутність розроблених положень про дивідендну політику;
- неефективна робота наглядової ради – органу загального керівництва та контролю, відсутність незалежних членів ради;
- формальна діяльність ревізійної комісії;
- відсутність механізмів запобігання корпоративним конфліктам та їх вирішення;
- відсутність прозорого механізму стимулювання менеджменту підприємства;
- інші.

**Мета статті.** Провести дослідження питань етики корпоративного уп-

равління на підприємствах та визначити роль та функції внутрішнього аудиту етичних стандартів підприємства.

#### Кодекс поведінки

Однією з передумов впровадження системи внутрішнього контролю за дотриманням принципів корпоративного управління та належної її ефективності для підприємств має стати запровадження внутрішнього корпоративного документа, наприклад Кодексу поведінки, який би базувався на національних Принципах корпоративного управління, та включав би необхідні правила:

- взаємовідносин усередині підприємства;
- взаємовідносин між акціонерами, керівниками та працівниками;
- взаємовідносин між підприємством та зовнішнім середовищем (постачальниками, покупцями, фінансовими установами, контрольними органами тощо).

Основна ідея кодексу – рекомендувати процедури, які забезпечать етичну поведінку всіх учасників. Положення кодексу мають містити положення найкращої практики корпоративної поведінки, стандартизовані для бізнесу підприємства. Цей документ являє собою зведення правил у вигляді загальних принципів і рекомендацій щодо корпоративних відносин та, зазвичай, не має характеру загальнообов'язкового нормативного акта. Виконання рекомендацій кодексу свідчить про бездоганну ділову практику, тому слід вживати заходів на додержання кадрами підприємства таких рекомендацій. Розробляються кодекси в результаті взаємодії сторін: національних професійних асоціацій, спонсорських, консалтингових та інших організацій, зацікавлених у розвитку та підвищенні рівня врядування корпорації.

Кодекс, як робочий документ, є спрямованим на розвиток норм сумлінної поведінки за наступними напрямками:

- захист прав та інтересів акціонерів, справедливе ставлення до акціонерів;

- прозорість прийняття рішень, забезпечення професійної та етичної відповідальності членів наглядової ради, посадових осіб, акціонерів та членів суспільства загалом;

- інформаційна відкритість та робота з інформацією;

- розвиток всеосяжної системи ділової етики.

Кодекс обумовлює питання, загальні для всіх підприємств. Проте, насамперед він є необхідним саме акціонерним товариствам, тому що вони потенційно більше піддані конфліктам, ніж інші господарюючі суб'єкти, оскільки природа форми власності робить практично неминучими зіткнення інтересів акціонерів та менеджменту. Тому бажано закріпити на рівні кодексу поведінки обов'язок членів наглядової ради створити на підприємстві механізми внутрішнього контролю за дотриманням балансу інтересів учасників корпоративного управління.

#### Кодекс етичних принципів підприємства

Кодекс етичних принципів є невід'ємною частиною кодексу поведінки, який слід розробити з метою організації ефективної системи корпоративного управління. Кодекс етики є актом саморегулювання діяльності кожного конкретного підприємства на підґрунті норм ділової етики, і одночасно є частиною єдиної системи морально-етичного та правового забезпечення функціонування.

Кодекс установлює етичні принципи та норми, якими підприємства мають намір керуватися у практичній професійній діяльності. Професійну діяльність підприємств для цілей кодексу встановлює комплекс цивільно-правових та інших відносин із клієнтами, органами державної влади та місцевого самоврядування, діловими партнерами, у тому числі з іншими підприємствами галузі, а також з акціонерами (учасниками) і працівниками самих підприємств, що виникають у процесі здійснення підприємствами статутних завдань. Приклад розробки наведено у табл. 1.

## Спеціальні етичні принципи та норми підприємницької діяльності

Зобов'язання підприємств	Спеціальні етичні принципи
У відносинах з клієнтами	<ul style="list-style-type: none"> <li>- взаємодіяти з клієнтом поважно, чесно та відкрито;</li> <li>- мати справу з клієнтами, ділові відносини з якими не створюють для підприємства високого ступеня юридичного та економічного ризику, не допускаючи дискримінації за ознаками соціальної, расової, національної, мовної або релігійної приналежності, а також незалежно від статі, місця проживання, відношення до релігії, переконань, приналежності до суспільних об'єднань та інших властивостей осіб;</li> <li>- надавати допомогу у виборі продуктів та послуг, які більшою мірою відповідають інтересам клієнта;</li> <li>- здійснювати своєчасне та якісне проведення розрахункових операцій;</li> <li>- гарантувати відповідність наданих послуг та реалізованих продуктів технологічним нормативам у відповідності до законодавства України та норм кодексу;</li> <li>- стягувати за надані послуги та реалізовану продукцію плату, розмірну їх обсягам, якості та складності.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- надавати клієнтам повну та достовірну інформацію про умови та порядок оплати послуг та продукції, що реалізується;</li> <li>- здійснювати інформативну, об'єктивну рекламу діяльності або продукції, яка виключає можливість введення в оману потенційних клієнтів або появи в них недовіри до інших підприємств;</li> <li>- надавати клієнтам на їх запити та з власної ініціативи баланси, звіти, проспекти та інші матеріали щодо діяльності підприємства в порядку, передбаченому законодавством.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- забезпечувати безпеку та захист отриманої інформації;</li> <li>- забезпечувати конфіденційність проведення переговорів, умов укладених угод тощо;</li> <li>- зберігати таємницю операцій з клієнтом, розкривати її тільки у випадках і порядку, передбачених законодавством;</li> <li>- відшкодовувати збиток, завданий клієнтові в результаті неправомірного розголошення та (або) використання відомостей, що становлять таємницю або мають конфіденційний характер.</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>- уважно ставитися до зауважень, скарг і претензій на адресу підприємства;</li> <li>- впровадити та повсюдно використовувати доступну, зрозумілу та дієву процедуру розгляду скарг і претензій;</li> <li>- за необхідності консультувати клієнтів з питань оформлення та розгляду скарг і претензій, пов'язаних з роботою підприємства;</li> <li>- вчасно та уважно розглядати утруднення та конфлікти, швидко вирішувати претензії та скарги, уживати необхідних заходів з усунення наслідків порушень і недоглядів.</li> </ul>
У відносинах з акціонерами (учасниками)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- гарантувати забезпечення законних прав акціонерів (учасників) незалежно від кількості акцій (частки у капіталі), відповідно до законодавства та на основі принципів корпоративного управління;</li> <li>- не допускати обмеження прав і законних інтересів акціонерів (учасників), насамперед меншоритарних власників акцій (часток у статутному капіталі);</li> <li>- домагатися максимальної прозорості роботи органів управління, створювати умови безперешкодного доступу акціонерів (учасників) до інформації про діяльність підприємства в порядку, передбаченому законодавством.</li> </ul>
У здійсненні діяльності підприємства	<ul style="list-style-type: none"> <li>- будувати відносини з діловими партнерами на взаємній довірі, повазі та рівноправності, не допускати необгрунтованої критики їх діяльності;</li> <li>- керуватися принципом суворого дотримання договірних та інших зобов'язань, що впливають з ділових відносин або є ними обумовленими;</li> <li>- повністю, вчасно та у суворій відповідності до закону виконувати зобов'язання, а також виконувати акти судових органів у випадку виникнення спорів;</li> <li>- доброзичливо ставитися до інших підприємств, утримуватися від необгрунтованої критики діяльності та інших свідомих дій, які заподіюють збиток їхній діловій репутації;</li> <li>- віддавати пріоритет перемовинам та шукати компромісні рішення у випадку виникнення розбіжностей і спорів.</li> </ul>
У відносинах з органами державної влади та місцевого самоврядування	<ul style="list-style-type: none"> <li>- будувати взаємини з державними органами як з односторонніми в роботі на благо громадян, суспільства, держави;</li> <li>- повно та вчасно виконувати вимоги державних органів, засновані на нормах чинного законодавства;</li> <li>- виключити спроби використання протизаконних або аморальних способів або засобів впливу на рішення державних, у тому числі судових органів.</li> </ul>
У відносинах з працівниками	<ul style="list-style-type: none"> <li>- виключити прояви дискримінації за гендерними, політичними, релігійними, національними та подібними мотивами при вирішенні питань найму на роботу, оплати праці, просування по службі тощо;</li> <li>- вживати заходів до створення умов праці, які сприяють творчому зростанню, зміцненню здоров'я та соціального благополуччя працівників, забезпеченню особистої безпеки;</li> <li>- підвищувати особисту зацікавленість працівників щодо стану справ підприємства, у тому числі шляхом залучення до особистої участі на принципах гласності та корпоративного управління;</li> <li>- строго виконувати зобов'язання перед працівниками, передбачені чинним законодавством та трудовими договорами;</li> <li>- поважати право працівників на участь у політичних акціях, профспілковій діяльності та інших заходах, що не суперечать чинному законодавству.</li> </ul>

Для організації постійного контролю за ефективністю здійснення корпоративного управління та його відповідності існуючим принципам та кодексу поведінки при наглядовій раді може бути утворений комітет з корпоративного управління. Для об'єктивності діяльності бажано, щоб до комітету входили лише незалежні члени наглядової ради.

На комітет з корпоративного управління пропонується покласти завдання здійснення контролю за дотриманням:

- балансу інтересів всіх учасників корпоративного управління;
- принципів корпоративного управління;
- внутрішніх документів підприємства, що регулюють питання корпоративного управління (кодексу корпоративної поведінки тощо).

Інші комітети (з аудиту, кадрів та винагород, стратегічний, управління ризиками) виконують покладені на них завдання в власній сфері. Комітет з корпоративного управління має виконувати загальну функцію контролю за дотриманням органами управління норм корпоративної поведінки. У якості додаткових механізмів внутрішнього контролю необхідно створити механізми:

- контролю за виконанням рішень, прийнятих наглядовою радою;
- звітності відповідальних осіб перед наглядовою радою з виконання ухвалених рішень для того, щоб такі рішення не були декларативними, а реально виконувалися. Варто передбачити терміни відповідного звітування, наприклад, щомісячно.

#### **Роль служби внутрішнього аудита в розвитку етичних стандартів підприємства**

Відповідно до МСВА 2110.A1, внутрішній аудит повинен оцінювати дизайн, реалізацію та ефективність цілей, програм і діяльності підприємства в питаннях, пов'язаних з етикою [1].

Як уже було відзначено, у складі кодексу поведінки бажано розробити

кодекс етичних цінностей, який визначатиме поведінку працівників підприємства, щоденні вчинки при виконанні робочих завдань. Розроблений та офіційно прийнятий кодекс етики – перший крок до встановлення захисту конфіденційної інформації, фінансової відповідальності, своєчасних виплат за зобов'язаннями, підтримки робочих рівнів заборгованості із заробітної платні, питань прийняття працівниками подарунків, вирішення конфліктів інтересів, регламентації відносин з клієнтами та постачальниками, відповідальності за неетичне поводження.

Кодекс етики може розглядатися як ключовий документ, що забезпечує контроль над ризиками, пов'язаними з людським фактором. Кожен співробітник при поступленні на роботу і надалі щорічно має підписувати зобов'язання щодо дотримання вимог кодексу. Положення кодексу рівною мірою поширюються на рядових працівників і на керівництво. Кожен співробітник повинен знати, що порушення положень кодексу може стати підставою для звільнення. Кодекс має підкреслювати поширення вимог на всіх посадовців підприємства без винятку.

Етичний кодекс визначає відношення керівництва підприємства до взаємодії з клієнтами та персоналом, формує чесну відповідальну поведінку. Положення кодексу доводяться не тільки до працівників підприємства, але й, у необхідній частині, до контрагентів. Найкраще, коли кодекс є розміщеним на сайті підприємства.

Кодекс покликаний допомогти персоналу підприємства розуміти та дотримуватися високих стандартів ділової поведінки. Репутація підприємства – найцінніший актив, безпосередньо залежний від поведінки персоналу та керівників. Кожен працівник повинен скеровувати свої професійні справи та приватні стосунки таким чином, щоб запобігати виникненню конфлікту або створенню умов для конфлікту між

власними інтересами та обов'язками перед підприємством, його клієнтами та акціонерами. Службовий стан працівника на підприємстві не може бути використаним прямо або опосередковано в приватних цілях для одержання переваг або вигід для працівника або члена його родини, або будь-якої іншої особи.

У практичних рекомендаціях до МСВА РА 2130-1 підкреслюється, що підприємство використовує різноманітні юридичні та організаційні методи, стратегії та процедури для забезпечення виконання наступних умов:

- дотримання чинних нормативно-правових актів;
- відповідності загальноприйнятим діловим та етичним нормам та соціальним очікуванням суспільства;
- забезпечення корисності для суспільства в цілому та дотримання інтересів конкретних стейкхолдерів як у довгостроковому, так і у короткостроковому плані;
- надання повної та правдивої звітності власникам, регулювальним органам, іншим стейкхолдерам, широкій громадськості на забезпечення відповідальності за результати діяльності та ухвалені рішення.

Як поборник дотримання етичних норм служба внутрішнього аудиту може виконувати різні функції. Саме серед працівників СВА зазвичай обираються:

- посадова особа, яка професійно займається наглядом за дотриманням на підприємстві прийнятих етичних норм, виступає радником менеджменту з питань етики, експертом з етичних питань тощо - омбудсмен;
- член ради з внутрішньо корпоративної етики;
- фахівець з оцінки корпоративного етичного клімату.

Слід пам'ятати що у деяких випадках роль головної посадової особи з етики, яку виконує внутрішній аудитор, може зайти в суперечність з принципом незалежності СВА.

### Вимір етичного клімату на підприємстві

Служба внутрішнього аудиту повинна періодично займатися виміром етичного клімату та оцінюванням дієвості стратегії, робочих тактик, комунікацій та інших процесів у досягненні бажаного рівня етичних норм. Для створення відповідного етичного клімату на підприємстві є необхідними наступні умови:

1) наявність кодексу поведінки, правил, положень та інших наочних розробок, виконаних підприємством на досягнення високого рівня етичної культури;

2) регулярна демонстрація з боку впливових лідерів підприємства поведінки та відносин, відповідних до етичних норм;

3) наявність серед стратегій підприємства таких, що відкрито спрямованих на підтримку та розвиток етичної культури;

4) позитивні приклади етичної поведінки персоналу, які стимулюють працівників до особистого внеску в створення та розвиток етичної культури;

5) регулярні опитування найманих робітників, контрагентів та споживачів з метою визначення стану етичного клімату;

6) регулярний аналіз формальних і неформальних процесів на підприємстві, які можуть привести до створення напруженості та упередженості, зруйнувати основи етичної культури;

7) регулярні перевірки виконання рекомендацій щодо етики і попереднього досвіду працівника, як частина процесів кадрового аудиту та найму працівників.

### ВИСНОВКИ

Таким чином, розвиток етичних стандартів на підприємстві є дуже важливим з точки зору підвищення якості та ефективності системи корпоративного управління на підприємстві. Внутрішні аудитори відіграють основну роль в розвитку етичних взаємовідношень в колективі

та сприяють поліпшенню етичної обстановці на підприємстві. Проведення внутрішнього аудиту етичних стандартів та їх застосування в практиці підприємства, на наш погляд, є надто важливим для тих вітчизняних підприємств, у стратегію розвитку яких закладено залучення зовнішніх інвестицій, особливо у формі публічного розміщення акцій (ІРО).

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Словник термінів Міжнародного інституту внутрішніх аудиторів. [www.iaa-ru.ru](http://www.iaa-ru.ru)

2. Міжнародний стандарт внутрішнього аудиту 2110 «Корпоративне управління.» [www.iaa-ru.ru](http://www.iaa-ru.ru)

3. Об'єднаний кодекс корпоративного управління [www.iaa-ru.ru](http://www.iaa-ru.ru)

4. *Беліков І.* Аудит корпоративного управління компанії - журнал «Управление компанией» № 3, 2006

РІСНУ