

Вестник Евразийской науки / The Eurasian Scientific Journal <https://esj.today>

2021, №2, Том 13 / 2021, No 2, Vol 13 <https://esj.today/issue-2-2021.html>

URL статьи: <https://esj.today/PDF/37ECVN221.pdf>

Ссылка для цитирования этой статьи:

Булгаков С.А. Исследование практики формирования контрольной среды системы внутреннего контроля при осуществлении бизнес-процесса «Закупки» // Вестник Евразийской науки, 2021 №2, <https://esj.today/PDF/37ECVN221.pdf> (доступ свободный). Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

For citation:

Bulgakov S.A. (2021). Study of the practice of forming the control environment of the internal control system in the implementation of the business process «Procurement». *The Eurasian Scientific Journal*, [online] 2(13). Available at: <https://esj.today/PDF/37ECVN221.pdf> (in Russian)

Булгаков Сергей Александрович

ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)», Ростов-на-Дону, Россия
Соискатель кафедры «Бухгалтерского учета»
E-mail: bulgakowser@yandex.ru

Исследование практики формирования контрольной среды системы внутреннего контроля при осуществлении бизнес-процесса «Закупки»

Аннотация. Цель статьи заключается в исследовании практики формирования контрольной среды системы внутреннего контроля при осуществлении бизнес-процесса «Закупки» в коммерческих организациях в целях разработки рекомендаций по ее совершенствованию.

Для достижения поставленной цели на основе анализа влияния основных тенденций внутреннего контроля, выявленные исследованием, проведенным международной сетью компаний PricewaterhouseCoopers, оказывающих услуги в области консалтинга и аудита (далее – PwC), на основные элементы СВК.

Доказана приоритетная функция контрольной среды в построении эффективной системы внутреннего контроля и обоснована целесообразность использования каскадирования позволяющего конкретизировать общие цели на уровне конкретных бизнес-процессов, повысить прозрачность информации об их осуществлении, обеспечив при этом персональную ответственность лиц, принимающих решения по конкретному бизнес-процессу.

В качестве объекта исследования избран бизнес-процесс «Закупки» в виду его высокой рискованности в условиях пандемии.

Предметом исследования стали теоретические и практические аспекты совершенствования системы внутреннего контроля в отношении бизнес-процесса «Закупки».

На основе данных, размещенных на официальных сайтах 15 крупных компаний проведено исследование в отношении раскрытия информации о контрольной среде, а также обзор состава регламентов в области организации внутреннего контроля бизнес-процесса «Закупки».

Проведен обзор основных трендов в отношении закупок, исследована эволюция функции закупок и определены основные направления развития внутреннего контроля бизнес-процесса «Закупки», а также особенности построения контрольной среды на каждом из выделенных этапов эволюции.

Исследовано влияние ожидаемых трендов бизнес-процесса «Закупки» на контрольную среду и определены приоритетные направления внутреннего контроля.

Ключевые слова: внутренний контроль; контрольная среда; бизнес-процесс «Закупки»; уровни зрелости системы внутреннего контроля; оценка рисков

Введение

В условиях цифровой трансформации процессы, которой значительно ускорились по влиянием пандемии COVID-19, важное значение приобретает совершенствование системы внутреннего контроля, способствующей соблюдению действующего законодательства и внутренних регламентов организации, достоверности финансовой и нефинансовой отчетности, а также достижению хозяйствующими субъектами поставленных в рамках осуществляемых стратегий целей. Согласно результатам исследования, проведенного в 2020 году международной сетью компаний, специализирующихся на услугах в области консалтинга и аудита PricewaterhouseCoopers и посвященного проблемам управления функцией внутреннего контроля лишь 2 процента организаций-респондентов совершенствуют систему внутреннего контроля и 5 % достигли уровня ее зрелости, что предполагает соответствие процессов внутреннего контроля лучшим практикам, использование новых подходов и цифровых технологий для выполнения контрольных процедур, тестирования и мониторинга их эффективности, а также наличие эффективной контрольной среды, являющейся фундаментом системы внутреннего контроля¹. В качестве ключевого тренда в рамках исследования PricewaterhouseCoopers выделен активно идущий в организациях процесс централизации функции внутреннего контроля, позволяющий повысить уровень зрелости системы внутреннего контроля.

Следует учитывать, что централизация должна быть гармонично увязана с возможностями децентрализации. В этой связи целесообразно выстроить систему внутреннего контроля концептуально на базе модели, разработанной Комитетом организаций-спонсоров Комиссии Тредвея (COSO), и использовать каскадирование позволяющее конкретизировать общие цели на уровне конкретных бизнес-процессов, повысить прозрачность информации об их осуществлении, обеспечив при этом персональную ответственность лиц, принимающих решения по конкретному бизнес-процессу.

Результаты Глобального исследования по рискам 2020 года, проведенного PricewaterhouseCoopers, свидетельствуют об острой необходимости улучшения взаимодействия между функциональными подразделениями, вовлеченными в процесс управления рисками как на уровне конкретных бизнес-процессов, так и на уровне организации в целом². Все это требует наличия надлежащей контрольной среды, являющейся важнейшим элементом системы внутреннего контроля.

Проблемам, связанным с формированием контрольной среды системы внутреннего контроля, уделено внимание в трудах российских ученых, таких как: А.В. Бахтеев, И.Н. Богатая, Р.П. Булыга, С.В. Головин, И.Д. Громов, Е.Ю. Дорохина, О.В. Ефимова, Т.Б. Зыкова, И.Р. Илишаев, А.С. Ковалев, Т.А. Кольцова, С.А. Данилкова, Н.Г. Кондрашова, Т.П. Кривецкая, Ю.П. Кушнеров Т.Б. Лейберт, М.С. Луценко, С.Г. Маликова, М.В. Мельник,

¹ Управление функцией внутреннего контроля. Исследование PwC 2020. – URL: <https://www.pwc.ru/ru/publications/collection/pwc-upravleniye-funktsiye-vnutrennego-kontrolya.pdf> (дата обращения: 25.03.2021).

² Глобальное исследование по рискам 2020 года. – URL: <https://www.pwc.ru/ru/publications/2020-global-risk-study/global-risk-study-2020.pdf> (дата обращения: 30.03.2021).

В.С. Московченко, Нгуен Тхи Ха Ми, А. Николаева, А.И. Нифонтов, Е.Ю. Омельченко, М.Г. Орлова, Н.В. Парушина, Н.А. Проданова, Ф.С. Растегаева, И.В. Сафонова, Т.Ю. Серебрякова, А.Ю. Степанова, К.А. Третьяков, Л.Б. Трофимова, Э.А. Халикова, А.З. Халитова, Н.Н. Хахонова, О.П. Черникова, О.О. Шендрикова, Л.Ф. Шилова.

Однако несмотря на большой объем проведенных исследований, не рассмотрены вопросы, связанные с особенностями формирования контрольной среды применительно к конкретным бизнес-процессам хозяйствующего субъекта.

В качестве объекта исследования нами выбран бизнес-процесс «Закупки» в виду его высокой рискованности в условиях пандемии. Результаты опроса участников рынка, проведенного Делойт Форензик в 2021 г. и направленного на исследование корпоративного мошенничества свидетельствуют о том, что больше других подвержен рискам мошенничества и коррупции департамент закупок. Так 71 % опрошенных выделили департамент закупок в качестве наиболее подверженного мошенническим действиям и коррупции³.

Предметом исследования являются теоретические и практические аспекты совершенствования системы внутреннего контроля и такого ее элемента как контрольная среда в отношении бизнес-процесса «Закупки».

Целью данной статьи является исследование практики формирования контрольной среды системы внутреннего контроля при осуществлении бизнес-процесса «Закупки» в целях выработки рекомендаций по совершенствованию контрольной среды.

Согласно модели COSO контрольная среда является фундаментом любой системы внутреннего контроля. Совершенствование других элементов системы внутреннего контроля при «просевшей» контрольной среде не даст желаемых результатов. Достижение высокой зрелости системы внутреннего контроля невозможно без качественно выстроенной контрольной среды, пронизывающей все уровни управления коммерческой организацией.

Высокий уровень зрелости системы внутреннего контроля предполагает создание единого методологического фундамента, регламентирующего этические ценности, осуществление оценки рисков и понимание ключевых рисков, построение учетно-аналитической системы, нацеленной на принятие рациональных управленческих решений [1; 2], выстраивание коммуникаций и определение принципов взаимодействия подразделений, проведения контрольных процедур, а также их мониторинг.

В этой связи проводимое исследование сосредоточилось на выявлении проблем, требующих совершенствования контрольной среды системы внутреннего контроля при осуществлении бизнес-процесса «Закупки» и путях их решения в коммерческих организациях.

Методы

При выборе объекта и предмета исследования использованы результаты опросов среди представителей российских компаний и российских подразделений иностранных компаний, проведенных PricewaterhouseCoopers в целях выявления путей совершенствования контрольной среды системы внутреннего контроля и повышения эффективности деятельности организаций, результаты Глобального исследования по рискам 2020 года. Кроме того, автором проведено самостоятельное исследование практики построения контрольной среды в

³ Система внутреннего контроля в зоне турбулентности: угрозы и возможности Апрель, 2020 г. АО «Делойт и Туш СНГ» / <https://www2.deloitte.com/ru/ru/pages/tax/events/2020/27-04.html> (дата обращения: 02.04.2021).

отношении бизнес-процесса «Закупки» в крупнейших российских организациях на основе анализа регламентов и информации, размещенной на их официальных сайтах.

Проведен анализ влияния основных тенденций внутреннего контроля, выявленные исследованием PricewaterhouseCoopers на основные элементы системы внутреннего контроля.

Исследованию практики формирования контрольной среды системы внутреннего контроля в целях разработки рекомендаций по ее совершенствованию при осуществлении бизнес-процесса «Закупки» предшествовало изучение основных трендов в отношении данного бизнес-процесса.

В целях исследования автором проведен анализ практики формирования контрольной среды системы внутреннего контроля при осуществлении бизнес-процесса «Закупки» на основе открытой для свободного доступа информации 15 крупнейших компаний, раскрывающих информацию о системе внутреннего контроля на своих сайтах. Кроме того, сделан обзор и проведен анализ регламентов исследуемых организаций на предмет раскрытия в них информации о контрольной среде.

Обосновано, что при разработке рекомендаций по совершенствованию контрольной среды необходимо понимать процессы эволюции закупок. Исследована эволюция функции закупок и выделены основные направления развития внутреннего контроля бизнес-процесс «Закупки» на каждом из этапов эволюции.

Исследовано влияние основных трендов ожиданий в области бизнес-процесса «Закупки» на контрольную среду и определены приоритетные направления внутреннего контроля.

Результаты

В ходе исследования проведен анализ влияния основных тенденций внутреннего контроля, выявленные исследованием PricewaterhouseCoopers¹ на основные элементы системы внутреннего контроля (таблица 1).

Таблица 1

Анализ влияния основных тенденций внутреннего контроля, выявленные исследованием PricewaterhouseCoopers¹ на основные элементы системы внутреннего контроля

Тенденции внутреннего контроля, выявленные исследованием PricewaterhouseCoopers ¹	Затрагиваемый элемент системы внутреннего контроля	Взаимосвязанные контрольной средой элементы системы внутреннего контроля
Наиболее востребованная компетенция – анализ больших данных и настройка контрольных процедур в специализированных системах.	Контрольная среда, в частности кадровая политика (прием на работу сотрудников с данными навыками, повышение квалификации сотрудников для приобретения данных навыков)	Оценка рисков Информация и коммуникация Контрольные действия Мониторинг контрольных действий
Централизация функции внутреннего контроля	Контрольная среда (выстраивание соответствующей организационной структуры)	
Отсутствие мотивации со стороны бизнеса для участия в инициативах по внутреннему контролю, недостаток бюджета для реализации задач внутреннего контроля.	Контрольная среда (этика, доведение до сотрудников принципа честности, кадровая политика)	

Тенденции внутреннего контроля, выявленные исследованием PricewaterhouseCoopers ¹	Затрагиваемый элемент системы внутреннего контроля	Взаимосвязанные контрольной средой элементы системы внутреннего контроля
Недостижение целей по оптимизации и трансформации процессов, для эффективного достижения в виду низкого уровня зрелости системы внутреннего контроля.	Контрольная среда как фундамент системы внутреннего контроля	
Наибольшая доля неэффективных контрольных процедур в бизнес-процессах выявляется при среднем (формализованном) уровне зрелости контрольной среды. Это обусловлено тем, что при начальном уровне зрелости системы внутреннего контроля вероятность выявления некоторых недостатков меньше, чем при формализованном подходе.		
Повышение эффективности системы внутреннего контроля за счет использования цифровых технологий		

Данные таблицы 1 свидетельствует, что первоочередное внимание при совершенствовании системы внутреннего контроля должно быть уделено такому ее элементу как контрольная среда. Контрольная среда должна быть сформирована на уровне организации и конкретизирована применительно к конкретным бизнес-процессам.

В условиях цифровизации резкий рост объема информации и скорости ее обработки, возможность массового доступа к ней, проблемы кибербезопасности, переменчивость данных существенным образом влияют на внутренний контроль бизнес-процесса «Закупки», и, прежде всего, на такой элемент системы внутреннего контроля как контрольная среда. В этой связи был проведен обзор основных трендов в отношении закупок (таблица 2).

Таблица 2

Обзор основных тенденций в области закупок

Наименование исследования	Характеристика исследования	Выявленные тренды
Глобальное исследование современной закупочной деятельности, проведенное компанией Ariba совместно с сотрудниками Oxford Economics ⁴ .	Опрос 500 руководителей крупных компаний из 18 стран мира, а также 500 специалистов по закупкам.	1) Глобализация. 2) Систематизация на основе использования автоматизированных систем закупок. 3) Бизнес-сети. 4) Электронный документооборот.
Совместное исследование PwC и ассоциации директоров по закупкам «Клуб закупщиков» ⁵ .	Апрель–август 2019 года анкетирование 31 компании.	Рост интереса автоматизации процесса закупок с точки зрения цифровизации.

⁴ Procurement-powered performance. – URL: <https://www.ariba.com/procurement-insights-research?campaigncode=CRM-PR21-XIP-ARIBAPR> (дата обращения: 5.04.2021).

⁵ Характеристики закупочной функции Совместное исследование PwC и ассоциации директоров по закупкам «Клуб закупщиков» Ноябрь 2019. – URL: <https://www.pwc.ru/ru/retail-consumer/assets/kharakteristiki-zakupchoy-funkcii.pdf> (дата обращения: 5.04.2021).

Наименование исследования	Характеристика исследования	Выявленные тренды
Исследование в рамках ежегодной премии «Лидер конкурентных закупок» ⁶ .	Октябрь 2019 общественный совет из 100 независимых экспертов подвел итоги ежегодной премии «Лидер конкурентных закупок». На основании кейсов 16 победителей определены основные тренды.	1) Расширение функции закупок. 2) Комплексный подход. 3) Социальная ответственность. 4) Креативность в поисках путей для снижения затрат. 5) Стратегические партнерства. 6) Создание маркетплейса. 7) Цифровая трансформация. 8) Использование цифровых технологий, чтобы отвечать запросам рынка.
Исследование Deloitte ⁷ .	2019 г. опрос 500 директоров по закупкам. из 39 стран мира.	1) Управление командой. 2) Взаимодействие с поставщиками. 3) Аналитика данных. Аналогичное исследование в Китае выявило следующие тренды: (1) Централизация закупок. «(2) Оптимизация складских запасов и прогнозирование на основе анализа данных, а не на основе опыта. (3) Мэтчинг закупаемых позиций и прайсов поставщиков, автоматическое сравнение цен и условий вместо переговоров. (4) Бесперебойная логистика, основанная на спросе. (5) Максимальная прозрачность закупок ⁸ ».
Исследование агентства RAEX и аналитической службы B2B-Center ⁹ .	2019 г. опрос руководителей 600 компаний рейтинга RAEX.	1) Отказ заказчиков от собственных электронных площадок в пользу внешних. 2) Перевод закупок на ЭТП. 3) Использование цифровых технологий (Big Data). 4) Использование Интернет-магазинов для малых закупок. Выявленные проблемы: (1) Неконтролируемые коммуникации с поставщиками и попытки организации коммуникаций на электронной площадке. (2) Хаос в малых закупках. (3) Низкая конкуренция.

Составлено автором

Проведенный обзор основных тенденций в области закупок позволил сделать следующие выводы:

1. Изменения связаны с использованием новых каналов взаимодействия между клиентами и поставщиками (например, посредством социальных сетей, платформ на которых осуществляются торги и др.), активным развитием электронной коммерции, угрожающей традиционной модели дистрибуции, использованием новейших цифровых технологий, в частности искусственного интеллекта.

⁶ Конкурс 2019. – URL: <http://www.premia-zakupki.ru/award/2019/> (дата обращения: 5.04.2021).

⁷ Международное исследование «Общие центры обслуживания» – 2019. Краткий обзор. – URL: <https://www2.deloitte.com/ru/ru/pages/operations/articles/shared-services-survey-2019.html> (дата обращения: 5.04.2021).

⁸ Луконина А. Будущее закупок: глобальные тренды и новые технологии в России. – URL: <https://umestentorg.com/point-of-view/budushhee-zakupok-globalnye-trendy-i-novye-texnologii-v-rossii/> (дата обращения: 5.04.2021).

⁹ Электронные торговые площадки в России: кто есть кто. – URL: <https://raex-a.ru/project/etp/2019/resume> (дата обращения: 5.04.2021).

2. Организации применяют принцип должной осмотрительности и оценивают потенциальных поставщиков на основе анализа широкого спектра данных, используя при этом различные сервисы, как платные, так и бесплатные.
3. Поставщики становятся в большей степени клиенториентированными и раскрывают информацию о себе не только на сайтах, но и используя социальные сети, инстаграмм, а также другие технологии в рамках интернет-маркетинга.
4. В условиях перехода от «потребительского общества» к гипер-информационному возникает взаимосвязь между поставщиками, потенциальными покупателями, конкурентами.

Все это требует совершенствования, в ряде случаев реинжиниринга бизнес-процесса «Закупки» в целях повышения его вклада в стоимость фирмы [3], что требует также совершенствования системы внутреннего контроля в отношении бизнес-процесса «Закупки».

В целях выявления и обоснования основных направлений совершенствования контрольной среды было проведено исследование практики формирования контрольной среды системы внутреннего контроля при осуществлении бизнес-процесса «Закупки» на основе открытой для свободного доступа информации 15 крупнейших компаний, раскрывающих информацию о системе внутреннего контроля на своих сайтах. В выборку вошли компании 11 компаний нефтегазовой отрасли и 4 компании пищевой отрасли. Все исследуемые компании размещают корпоративные нефинансовые отчеты в национальной регистре, размещенной на официальном сайте Российского союза промышленников и предпринимателей (далее – РСПП). Исследование позволило сделать вывод о существенных различиях в раскрытии информации о контрольной среде системы внутреннего контроля данных организаций.

У 10 исследуемых организаций регламенты, характеризующие контрольную среду на сайте либо не размещены, либо размещен лишь ограниченный круг регламентов (например, Кодекс деловой этики; Политика устойчивого развития и т. п.) В качестве альтернативы раскрыта информация об организации и структуре управления ею, частично информация раскрыта в корпоративных нефинансовых отчетах. У 5 организаций представлены основные регламенты, характеризующие контрольную среду организации (ПАО «ЛУКОЙЛ», ПАО «Газнефтьпром», ПАО «Транснефть», ПАО «НК «Роснефть», ПАО «НОВАТЭК»). Таким образом, 2/3 исследованных компаний не раскрывают информацию о своей контрольной среде для заинтересованных пользователей. Одной из групп в составе заинтересованных пользователей, имеющих непосредственный финансовый интерес, выступают поставщики продукции, работ, услуг.

В ходе исследования произведен обзор регламентов, размещаемых на сайтах исследованных организаций, ориентированных на данную категорию пользователей информации о таком элементе системы внутреннего контроля как «Контрольная среда» (таблица 3).

Данные проведенного обзора свидетельствуют, что 2 компании не раскрывают регламенты взаимодействия с поставщиками, 5 компаний раскрыли информацию о взаимодействии с поставщиками с использованием электронных торговых площадок, 6 компаний детально раскрыли в своих регламентах взаимодействие с поставщиками. Две компании ограничились размещением одного регламента (Пивоваренная компания «Балтика», ЗАО «ФЕРРЕРО РУССИЯ»). Следует отметить, что в выборку попали организации, формирующие корпоративную нефинансовую отчетность и раскрывающие в ней информацию о цепочке поставок.

Таблица 3

Обзор состава регламентов в области внутреннего контроля бизнес-процесса «Закупки», размещенных на сайтах коммерческих организаций по данным авторского исследования

Наименование организации	Представленные на сайте регламенты в отношении бизнес-процесса «Закупки», характеризующие контрольную среду СВК
1. «Сахалин Энерджи»	На сайте размещена информация для подрядчиков: «Политика в области организации материально-технического обеспечения и подрядных работ»; предупреждение о возможных недобросовестных действиях, информация о тендерах, программа развития поставщиков. Представлены полезные ссылки: рекомендации для подрядчиков компании, шаблон плана по развитию российского участия, видеопрезентация: требования к отчетности по российскому участию, отчетность по российскому участию: вопросы и ответы, форма заявки на участие в программе развития российских поставщиков и подрядчиков, общие условия поставки по английскому праву, информация о цепочке собственников подрядчика, включая конечных бенефициаров, предквалификационная анкета по ОТОСБ для участников конкурса, руководство по участию в конкурсах: система ProCon, руководство по инвентаризации ТМЦ.
2. АО «Зарубежнефть»	Положение о закупке АО «ЗАРУБЕЖНЕФТЬ». Единое положение о закупках товаров, работ, услуг для нужд дочерних обществ, указанных в перечне №1; Единое положение о закупках товаров, работ, услуг для нужд дочерних обществ, указанных в перечне №2; План закупок инновационной продукции, высокотехнологичной продукции и лекарственных средств по Группе Компаний АО «Зарубежнефть» инновационной продукции на 2016–2020 годы; Консолидированный план закупок товаров (работ, услуг) по Группе Компаний АО «Зарубежнефть» (Перечень №2); Правила недискриминационного доступа поставщиков к закупкам; Порядок прохождения процедуры добровольной аккредитации потенциальных поставщиков/подрядчиков в Группе Компаний АО «Зарубежнефть»; Помимо регламентов размещена информация об актуальных закупках, архивные закупки, сотрудничестве с субъектами малого и среднего предпринимательства, нормативах закупок по обязательному перечню отдельных видов товаров, работ, услуг ¹⁰ .
3. Группа Газпром энергохолдинг	Положение о закупках товаров, работ, услуг. На сайте представлены: Перечень взаимозависимых лиц ООО «Газпром энергохолдинг», Перечень товаров, работ, услуг, закупки которых осуществляются у субъектов малого и среднего предпринимательств.
4. ОАО «Севернефтегазпром»	Положение о закупках товаров, работ, услуг. Все объявленные закупки ОАО «Севернефтегазпром» размещаются на Электронной Торговой Площадке Газпромбанка (ЭТП ГПБ). Условия работы с ЭТП ГПБ размещены на сайте площадки http://etppgb.ru/ .
5. ОАО «Сургутнефтегаз»	Система взаимодействия с поставщиками представлена на сайте, где размещены: анкета саморегистрации; вход в систему для зарегистрированных пользователей; порядок проведения электронных конкурсов; техническая поддержка.
6. ПАО «Газнефтьпром»	На сайте вопросы, связанные с закупками не раскрыты.
7. ПАО «ЛУКОЙЛ»	На сайте размещена информация о тендерах. «Все тендеры, относящиеся к компетенции Закупочной комиссии и Тендерного комитета ПАО «ЛУКОЙЛ», проводятся в Автоматизированной системе тендерных процедур. На сайте представлены: условия и порядок проведения одноэтапного тендера; условия и порядок проведения двухэтапного тендера; документы для ознакомления; заявка на участие в тендере; инструкция претенденту при проведении тендера в ИСУ Тендер, Инструкция претенденту при проведении тендера без ИСУ Тендер, форма титульного листа, квалификационная анкета претендента, гарантийное письмо, ИСУ Снабжение тариф на лицензионное вознаграждение (действуют с 01.01.2021), Договор поставки товара, ИСУ Снабжение свидетельства о госрегистрации программ для ЭВМ+ изменения, лицензионный договор, форма Титульного листа на Руководителя Дирекции по закупкам и управлению имуществом, Инструкция по работе в

¹⁰ <http://www.sakhalinenergy.ru/ru/contractors/overview/>.

Наименование организации	Представленные на сайте регламенты в отношении бизнес-процесса «Закупки», характеризующие контрольную среду СВК
	Автоматизированной системе тендерных процедур (дополнения с online-торгами), Инструкция по работе с Личным кабинетом контрагента ¹¹ ».
8. ПАО «НК «Роснефть»	Регламенты и информация в отношении закупок отсутствуют.
9. ПАО «НОВАТЭК»	Кодекс поведения поставщика. В разделе «Тендеры и реализация ТМЦ» представлена информация для претендентов; тендеры на поставку материальных ресурсов; тендеры на проведение работ и оказание услуг. Используется электронная торговая площадка Газпромбанка (ЭТП ГПБ).
10. ПАО «Татнефть»	Тендеры проводятся на площадках http://etp.tatneft.ru (основная) и https://www.b2b-center.ru/ . О новых опубликованных закупочных процедурах информация размещается на официальной странице в Instagram. План закупок работ, услуг подразделений ГК «Татнефть». Для получения персональных приглашений на тендеры по закупке работ и услуг для ГК ПАО «Татнефть» нужно найти интересующие лоты в «Плане закупок услуг ГК ПАО «Татнефть», и заполнить данные организации потенциального поставщика.
11. ПАО «Транснефть»	«Проведение ПКО по видам работ, услуг, объявленных ПАО «Транснефть» до 01.09.2020, осуществляется в порядке; определенном отраслевым регламентом ОР-03.100.00-КТН-094-17 с учетом изменения №1 «Реестр организаций, соответствующих требованиям предварительного квалификационного отбора по видам товаров, работ, услуг. Порядок формирования»; проведение ПКО по видам работ, услуг, объявленных ПАО «Транснефть» с 01.09.2020, осуществляется в порядке, определенном отраслевым регламентом ОР-03.100.00-КТН-0181-20 «Реестр лиц, соответствующих требованиям предварительного квалификационного отбора по видам работ, услуг. Порядок формирования; положение о порядке и правилах применения (внедрения) товаров, работ, услуг, удовлетворяющих критериям отнесения к инновационной продукции, высокотехнологичной продукции; перечень видов товаров, работ, услуг,купаемых у субъектов малого и среднего предпринимательства; положение о деятельности Сопроводительного органа при ПАО «Транснефть», отвечающего за общественный аудит эффективности проводимых закупок заказчика. Размещена информация для подрядчиков, поставщиков организаций системы «Транснефть» и заявителей, подавших заявки на ПКО» ¹² .
12. Пивоваренная компания «Балтика»	Кодекс поведения поставщиков и лицензиатов.
13. «Coca-Cola НВС Россия»	Стандартные условия сотрудничества с контрагентами; Руководство пользователя для участников аукционов в системе Fluenta Auction. Компания Elestool обеспечивает функционирование аукционной системы в следующей программной среде; график платежей; руководящие принципы в работе с поставщиками; требования к поставщикам (SU-RQ-005_RU), (SU-RQ-010-RU), (SU-RQ-020-RU), (SU-RQ-206), (SU-RQ-212-RU) и т. д.
14. ООО «Мон'дэлис Русь»	«Информация о существенных условиях договора поставки продовольственных товаров, подлежащая раскрытию в соответствии с ч.2 ст.9 Закона «Об основах регулирования торговой деятельности в РФ»; условия отбора контрагентов для заключения договора поставки ООО «МОРН Дэли с Русь»; политика корпоративной социальной ответственности; ожидания от качества для поставщиков (SQE); руководство НАССР для поставщиков и внешних производителей; требования к качеству для внешних производителей (EMQR); руководство по переупаковке, использованию складских помещений и транспортировке; руководство по прослеживаемости и кодировке; руководство для деревянных поддонов; соответствие GFSI (Глобальной инициативы пищевой безопасности); утвержденные схемы аудита (в соответствии с ярусами поставщиков, описанными в матрице аудита):
	<ul style="list-style-type: none"> • www.brcglobalstandards.com • www.fssc22000.com • www.ifs-certification.com

¹¹ <http://lukoil.ru/Company/Tendersandauctions/Tenders>.

¹² <https://www.transneft.ru/tenders/pre-qualification/>.

Наименование организации	Представленные на сайте регламенты в отношении бизнес-процесса «Закупки», характеризующие контрольную среду СВК
	<ul style="list-style-type: none"> • www.sqfi.com • www.primusgfs.com <p>Инструмент для сравнения различных стандартов: http://www.standardsmap.org/mygfsi/ Глобальная инициатива пищевой безопасности разработала инструмент для самооценки производственных объектов: http://www.mygfsi.com/news-resources/news/382-gfsi-global-markets-programme-manufacturing-revised-edition-is-now-available.html сроки оплаты; «Требования к инвойсу». Обязательства по ведению законной и добросовестной деятельности (права человека, руководство по корпоративной ответственности компании Mondelez International, Ожидания относительно корпоративной ответственности для прямых поставщиков; ожидания относительно корпоративной ответственности (условия договора с поставщиками); прозрачность цепочки поставок и условия труда; кодекс Корпоративной Этики; программа соблюдения корпоративных обязательств и принципов добросовестной деятельности; требования к информационной безопасности и защите данных; политика в отношении маркетинга для детей; глобальная политика для поставщиков MONDELEZ INTERNATIONAL («MDLZ»)¹³».</p>
15. ЗАО «ФЕРРЕРО РУССИЯ»	Кодекс поставщиков.

Проведенное исследование свидетельствует о стремлении организаций к раскрытию информации о контрольной среде в части взаимодействия с поставщиками, использования электронных торговых площадок (далее – ЭТП), налаживанию взаимодействия с поставщиками на базе концепции устойчивого развития с использованием моделей стратегического управления с поставщиками. Полученные результаты согласуются с происходящей эволюцией функции закупок.

Обсуждение

Бизнес-процесс «Закупки» эволюционирует, что связано с изменением функций закупок и перехода от поддерживающей функции закупок к функции, имеющей стратегическую роль для коммерческой организации, что требует изменений в контрольной среде системы внутреннего контроля. Такие изменения требуют текущей оценки системы внутреннего контроля и понимания взаимосвязи контрольной среды с другими элементами данной системы [4].

При разработке рекомендаций по совершенствованию контрольной среды необходимо понимать процессы эволюции закупок. Эволюция функции закупок и основные направления развития внутреннего контроля бизнес-процесс «Закупки» представлена в таблице 4.

Таблица 4 свидетельствует, что на первом этапе закупки выполняли функцию поддержки бизнеса. В данный период времени не сформировалось единое понимание методологии построения системы внутреннего контроля. В этой связи внутренний контроль был направлен, главным образом, на контроль правильности определения потребностей в закупках и своевременности закупок. В рамках системы внутреннего контроля преобладали контрольные процедуры на соответствие требований действующего законодательства и обеспечение достоверности финансовой отчетности [5].

¹³ <https://ru.mondelezinternational.com/procurement/compliance-and-integrity>.

Таблица 4

Эволюция функции закупок и основные направления развития внутреннего контроля бизнес-процесс «Закупки»

Преобладающая функция закупок	Основные направления реализации функции	Основные направления развития внутреннего контроля
1. Поддержка бизнеса (до 1990 г.)	Транзакционное обеспечение потребностей бизнеса.	Внутренний контроль правильности определения потребностей в закупках, своевременности, законности закупок. Преобладает контроль на соответствие. Контроль цены закупки и нацеленность на ее снижение.
2. Снижение затрат (1990–2000 гг.)	Консолидация объемов. Расширение базы поставок.	Процедуры внутреннего контроля дополнены анализом эффективности закупок. Контроль внутренних расходов на закупки.
3. Устойчивое развитие (2000–2010 гг.)	Разработка стратегий закупок. Использование аналитики затрат и анализ рынка.	Внутренний контроль стратегий закупок. Широкое применение процедуры KYS. Внутренний контроль направлен на контроль за достижением основных целей устойчивого развития. Контроль с за снижением общих расходов на закупки.
4. Создание стоимости (2010–2020 гг.)	Максимизация эффективности закупочной деятельности. Развитие поставщиков.	Внутренний контроль, ориентированный на контроль вклада бизнес-процесса «Закупки» в создание стоимости организацией.
5. Стратегическое управление поставщиками (2020 – по настоящее время)	Стратегическое партнерство, использование моделей SRM, выстраивание экосистем партнерств. Цифровизация закупочной деятельности. Операционные модели инновационных закупок.	Внутренний контроль стратегического взаимодействия с поставщиками. Внутренний контроль цифровых технологий, используемых при взаимодействии с поставщиками.

Составлено автором

С позиции разработанной в последующем модели COSO в организациях формировалась формальная части системы внутреннего контроля, предполагающая достижение соответствия действующему законодательству и внутренним регламентам и достоверность финансовой отчетности. Кроме того, на внедрение системы внутреннего контроля на базе модели COSO оказал влияние риск-ориентированный подход, получивший распространение как во внешнем, так и внутреннем аудите [6–10].

На втором этапе появление концептуальных основ внутреннего контроля, расширение базы поставок открыли новые возможности для снижения затрат коммерческих организаций, при этом центр тяжести был перенесен на контроль эффективности закупок на основе аналитических процедур. При этом учитываются не только затраты на приобретение, но и затраты, связанные с последующим владением приобретаемых ценностей. На этом этапе сформировался комплексный подход к построению системы внутреннего контроля, предполагающей наличие не только формальной, но и неформальной части, нацеленной на достижение организацией целей, поставленных в рамках сформированной стратегии, что для большинства организаций означает повышение эффективности деятельности. На данном этапе многие организации осуществляют трансформацию бизнес-процесса закупочной деятельности на основе перспективных концепций (например, логистической концепции JIT (Точно в срок)) [11], используют приемы управленческого аудита [12].

Использование коммерческими организациями концепции устойчивого развития на третьем этапе эволюции, формирование отчетности об устойчивом развитии требовало раскрытия информации о закупочной деятельности не только в финансовой, но и нефинансовой отчетности и, соответственно, необходимым становится внутренний контроль, требующий

организации адекватной целям устойчивого развития контрольной среды, оценки рисков недостижения целей устойчивого развития, совершенствования контрольных действий и их мониторинга в отношении достижения целей устойчивого развития.

На четвертом этапе эволюции закупок основное внимание уделяется вопросам создания стоимости. Процесс создания стоимости раскрывается в таком виде отчетности как интегрированная отчетность. Именно в ней раскрывается вклад закупок в создание стоимости в организации. Соответственно возникает необходимость во внутреннем контроле закупок с позиций оценки их вклада в создание стоимости. На данном этапе активно используются методы оценки рисков недостижения организациями поставленных целей устойчивого развития, предполагающие применение цифровых технологий [13–15].

На уровне контрольной среды необходимо в регламенте, регулирующем бизнес-процесс «Закупки» определить показатели, используемые для оценки эффективности закупочной деятельности. В качестве таких показателей, в частности, могут выступать показатели, характеризующие: отсутствие сбоев в поставках материальных ресурсов; отсутствие сбоев производственного процесса, связанных с недостатками в материально-техническом снабжении; качество поступающих в организацию продукции, работ и услуг; а также показатели оборачиваемости оборотного капитала; уровень затрат на закупки материальных ресурсов [16, с. 43]. Анализ показателей, характеризующих эффективность данного бизнес-процесса целесообразно дополнить оценкой конкурентных преимуществ организации в конкурентной среде, соблюдения требований устойчивого развития [17, с. 227].

Пятый этап требует использования стратегического управления поставщиками. На данном этапе начинают широко применяться цифровые технологии не только в целях создания стоимости, но и для повышения эффективности на основе трансформации бизнеса. Цифровые технологии позволяют организовать сотрудничество с сетью внешних партнеров для создания новых, инновационных бизнес-моделей, которые не ограничиваются в отношении закупок контролем их вклада в конечный результат [18–20]. На основе цифровых технологий коммерческая организация имеет доступ к рыночным данным и тенденциям в режиме реального времени, а информация о закупках имеет ценность для принятия стратегических решений топ-менеджментом организации. высшего уровня.

Повышается информационная открытость и прозрачность в части раскрытия информации о закупках в нефинансовой и интегрированной отчетности [21; 22].

Пятый этап характеризуется переходом от традиционных закупок к закупкам, создающим ценность в результате стратегического управления поставщиками, что, в свою очередь, требует существенной трансформации и контрольной среды системы внутреннего контроля.

Таким образом, в отношении контроля стоимости закупок на ранних этапах (этап 1-2) применялись такие методы как администрирование договоров, категорийный менеджмент, определение рейтинга поставщиков. Цели устойчивого развития выдвигают задачу, связанную с созданием организацией ценности, что требует использования стратегического управления поставщиками и переход от ценовой конкуренции к конкуренции сервиса за счет клиентоориентированности и увеличение скорости принятия решений в области закупок, повышения информативности посредством применения цифровых технологий и интеграции систем, обратной связи и использования контроля на основе прогнозной информации. Все это оказывает влияние и на основные элементы системы внутреннего контроля и, прежде всего, контрольную среду.

Влияние основных трендов ожиданий на контрольную среду и приоритетные направления внутреннего контроля представлены в таблице 5.

Таблица 5

**Влияние трендов бизнес-процесса «Закупки»
на контрольную среду и приоритетные направления внутреннего контроля**

Тренды в бизнес-процессе «Закупки»	Влияние на контрольную среду СВК	Приоритетные направления внутреннего контроля
Автоматизация бизнес-процессов в сфере закупочной деятельности в целях повышения эффективности	Внесение изменений в регламенты, развитие цифровых навыков у персонала, наличие стратегии цифровой трансформации бизнеса, уточнение распределения полномочий и ответственности, совершенствование кадровой политики.	Использование ИТ-контроля в отношении осуществляемых хозяйственных операций, установление показателей, характеризующих эффективности бизнес-процесса.
Стандартизация	Разработка и актуализация стандартов организации	Контроль соблюдения утвержденных регламентов, их периодическая оценка и определение путей совершенствования.
Улучшение управления поставщиками	Регламентация и совершенствование на базе цифровых технологий процедур отбора поставщиков.	Использование процедуры KYS, контроль за эффективностью закупок.
Стандарты поставщиков	Разработка надежных и гибких стандартов поставщиков, платформ поставщиков на основе принципа Парето.	Использование контрольных процедур в части соблюдения стандартов. Использование ИТ-контроля.
Партнерство на операционном уровне	Организация межфункционального взаимодействия с поставщиками как часть стратегии организации, поскольку конкурентоспособность организации зависит от конкурентоспособности цепи поставок.	Построение коммуникаций не только на уровне организации, но и с поставщиками как часть стратегии и неотъемлемая часть философии и стиля управления руководства.

Составлено автором

Обзор трудов ученых и практиков свидетельствует о том, что отсутствует комплексный подход к совершенствованию внутреннего контроля бизнес-процесса «Закупки». Как правило, ученые сосредотачивают внимание на одном из аспектов совершенствования. Автоматизация бизнес-процессов в сфере закупочной деятельности позволяет перейти от традиционного аудита к непрерывному внутреннему аудиту, анализу всех транзакций, что позволит обеспечить «более высокий уровень уверенности, чем сегодняшний уровень «разумной уверенности» [23; 24, с. 572]. Применение электронного документооборота, единой информационной системы в сфере закупок (ЕИС), требуют внесения изменений во многие регламенты, формируемые на уровне контрольной среды [25].

Совершенствование комплаенс-контроля закупок на основе автоматизации выявления индикаторов рисков в закупочных процедурах направлен не только на «соблюдение основных правил и положений по закупкам материально-технических ресурсов, работ и услуг с целью недопущения коррупционных рисков, сохранения активов бизнеса и повышения деловой репутации компании, но и на формирование репутационной комплаенс-культуры [26–28]» Цифровые технологии должны быть использованы в целях оценки рисков и «построения матрицы вызовов и угроз бизнес-процесса «Закупки», исходя из вероятности их возникновения и последствий, а также влияния на эффективность финансово-хозяйственной деятельности субъекта хозяйствования» [29, с. 10].

Практика осуществления бизнес-процесса «Закупки» свидетельствует о необходимости совершенствования кадровой политики в части обучения и повышения квалификации сотрудников [30, с. 29; 31].

Партнерство на операционном уровне требует проведения анализа механизма координации информационной системы управления цепочками поставок [32].

Все выявленные тренды в бизнес-процессе «Закупки» требуют на уровне контрольной среды внесения серьезных изменений в локальные нормативные акты коммерческих организаций. Объем изменений будет определяться результатами оценки системы внутреннего контроля конкретной организации и ее степени зрелости. По нашему мнению, при совершенствовании системы внутреннего контроля в отношении бизнес-процесса «Закупки» необходим комплексный и системный подход, увязывающий базовые тренды бизнес-процесса и выделяемые приоритетные направления внутреннего контроля.

Таким образом, в настоящее время внутренний контроль в отношении бизнес-процесса «Закупки» нацелен на решение следующих задач: (1) снижение затрат; (2) упрощение процессов; (3) экономия времени; (4) гибкость; (5) инновации; (6) быстрота реагирования; (7) помощь организации в росте выручки; (8) снижение рисков; (9) социальная ответственность, что требует совершенствования контрольной среды в части уточнения регламентов в отношении оценки рисков, информации и коммуникаций, контрольных процедур и их мониторинга, осуществляемых на основе цифровых технологий.

Заключение

Использование модели внутреннего контроля, разработанной Комитетом организаций-спонсоров Комиссии Тредвея (COSO), предполагающей пять базовых элементов системы внутреннего контроля, требует их конкретизации в отношении конкретных бизнес-процессов, осуществляемых организациями. Такая конкретизация возможна при использовании каскадирования, представляющего собой дробление в рамках элементов системы внутреннего контроля, производимого по бизнес-процессам. Это позволяет исследовать элементы системы внутреннего контроля с позиций достижения целей конкретного бизнес-процесса и доведения данных целей до разработки конкретных мероприятий и делегирования их непосредственным исполнителям.

Анализ влияния основных тенденций внутреннего контроля, выявленные исследованием PricewaterhouseCoopers¹ на основные элементы системы внутреннего контроля позволил сделать вывод о необходимости особого внимания при совершенствовании системы внутреннего контроля такому ее элементу как контрольная среда.

Практика формирования контрольной среды системы внутреннего контроля исследована применительно к бизнес-процессу «Закупки». Обзор основных тенденций в области закупок выявил использование цифровых технологий для: применения новых каналов взаимодействия между клиентами и поставщиками; анализа широкого спектра данных при оценке контрагентов; большей клиентоориентированности; установления взаимосвязи между поставщиками, потенциальными покупателями, конкурентами.

Результаты проведенного автором самостоятельного исследования практики построения контрольной среды в отношении бизнес-процесса «Закупки» в крупнейших российских организациях на основе анализа регламентов и информации, размещенной на их официальных сайтах, свидетельствует о том, что отсутствует системный подход к построению контрольной среды и раскрытию информации о ней для внешних пользователей. Большую информационную открытость в части раскрытия информации о контрольной среде в части взаимодействия с поставщиками характерна для организаций, использующих в своей деятельности электронные торговые площадки и формирующих нефинансовую отчетность в рамках концепции устойчивого развития. В настоящее время целесообразна выработка общих подходов к

раскрытию информации о контрольной среде в отношении бизнес-процесса «Закупки» в целях повышения прозрачности информации для участвующих в данном бизнес-процессе сторон.

В ходе исследования обоснована целесообразность разработки рекомендаций по совершенствованию контрольной среды на основе понимания процессов эволюции закупок. В современных условиях эффективность бизнес-процесса «Закупки» невозможна без использования инструментария стратегического управления поставщиками и использования цифровых технологий как для создания стоимости, так и изменения бизнес-модели и трансформации бизнеса. Внутренний контроль данного бизнес-процесса не ограничивается оценкой его вклада в конечный результат, но и требует кардинальной перестройки контрольной среды в коммерческой организации на базе переосмысления стратегии и уточнения основных регламентов в области оценки и управления рисков, проведения контрольных процедур и их мониторинга на основе цифровых технологий, кадровой политики, уделяющей внимание цифровым навыкам и знаниям сотрудников. Контрольная среда системы внутреннего контроля должна включать основные инструменты, нацеленные на достижение организацией своих целей в рамках осуществляемой стратегии.

ЛИТЕРАТУРА

1. Methodology of building up the accounting and analytical management support for organizations in Russia / E.V. Kuznetsova, S.P. Katerinin, I.N. Bogataya, N.N. Khakhonova // *European Research Studies Journal*. – 2017. – Т. 20. – №1. – С. 257–266.
2. Лесняк В.В. Адаптивная архитектура учетно-аналитической системы предприятия / В.В. Лесняк // *Умные инновации, системы и технологии*. – 2020. – Т. 138. – С. 297–306.
3. Евстафьева Е.М. Реинжиниринг бизнес-процессов в контексте повышения стоимости фирмы / Е.М. Евстафьева, М.В. Чараева, Г.Е. Крохичева, А.В. Палеев // *European Research Studies Journal*. – 2018. – Т. 21. Спецвыпуск 1. – С. 125–135.
4. Нгуен Тхи Ха Ми Критерии оценки системы внутреннего контроля на примере бизнес-процесса «Закупки» / Тхи Ха Ми Нгуен, М.В. Мельник // *Экономика и управление: проблемы, решения*. – 2020. – Т. 1. – №1. – С. 129–135.
5. Проданова Н.А. Актуальные вопросы внутреннего контроля закупок со стороны заказчика. / Н.А. Проданова, Е.Ю. Омельченко // *Бухгалтерский учет и налогообложение в бюджетных организациях*. – 2019. – №2. – С. 28–33.
6. Francis Nyarombe, Enoch Gideon Musau, Irene Kawai, Dr. Kiruikipyegon. The effect of risk based audit approach on the implementation of internal control systems: a case of Uasin Gishu County *International Journal of Business and Management Invention* ISSN (Online): 2319–8028, ISSN (Print): 2319–801X www.ijbmi.org / Volume 4 Issue 1 / Janu-ary. 2015/ PP. 12–32.
7. Theoretical justification and practice of risk management for economic security of the dealer networks of carmakers / Serebryakova T.Y., Kurtaeva O.Y. // *Lecture Notes in Networks and Systems*. – 2020. – Т. 115. – С. 201–213.
8. Generating risk-based financial reporting / Demina I., Dombrovskaya E. // *Advances in Intelligent Systems and Computing*. – 2020. – Т. 1114 AISC. – С. 387–399.

9. Audit risk assessment model / S.V. Arzhenovskiy, T.G. Sinyavskaya, A.V. Bakhteev, N.N. Nahonova // International Journal of Economics and Business Administration. – 2019. – Т. 7. – №S1. – С. 74–85.
10. Кондрашова Н.Г. Риск-ориентированный внутренний контроль: практическая реализация // Н.Г. Кондрашова // Аудит и финансовый анализ. – 2019. – №2. – С. 60–64.
11. Степанова А.Ю. Трансформация бизнес-процесса закупочной деятельности на основе концепции ЛТ на предприятии / А.Ю. Степанова, В.С. Московченко // Нефть и газ: опыт и инновации. – 2020. – Т. 4. – №2. – С. 41–45.
12. Зыкова Т.Б. Управленческий аудит заготовительно-складского процесса / Т.Б. Зыкова // Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики. – 2018. – №20. – С. 47–55.
13. Reference business processes-based method for multi-tenant saas architecture deployment and adaptation / Levchenko A., Taratukhin V. // Conference of Open Innovations Association, FRUCT. – 2021. – №28. – С. 264–270.
14. Development of internal control methodology by using statistical methods of variability assessment of material flow business processes / Khakhonova N.N., Koltsova T.A., Shilova L.F., Kovalev A.S. // European Research Studies Journal. – 2018. – Т. 21. – №4. – С. 178–186.
15. Digital technology in risk-based approach of continuous audit / Klimova J. // Advances in Intelligent Systems and Computing. – 2019. – Т. 850. – С. 306–312.
16. Нифонтов А.И. Оптимизация закупочной деятельности угледобывающих предприятий / А.И. Нифонтов, Ю.П. Кушнеров, О.П. Черникова // Организатор производства. – 2015. – №4 (67). – С. 35–43.
17. Парушина Н.В. Методический инструментарий анализа конкурентоспособности предпринимательских структур сферы торгово-закупочной деятельности / Н.В. Парушина, Л.И. Малявкина, Л.В. Плахова // Вестник ОрелГИЭТ. 2018. №3 (45). С. 218–227.
18. Кривецкая Т.П. Основные направления повышения эффективности внутреннего контроля бизнес-процесса «Закупки материально-производственных запасов» в строительных организациях / Т.П. Кривецкая, Л.Б. Трофимова // Бухучет в строительных организациях. – 2019. – №7. – С. 42–52.
19. Маликова С.Г. Информационная панель показателей процесса закупок как элемент стратегии предприятия / С.Г. Маликова, И.Р. Илишаев // Контроллинг. – 2020. – №3 (77). – С. 54–61.
20. Николаева А. Разработка показателей оценки эффективности закупочной деятельности промышленных предприятий России / А. Николаева // Вестник Магнитогорского государственного технического университета им. Г.И. Носова. – 2019. – Т. 17. – №4. – С. 62–70.
21. Булыга Р.П. Информационная прозрачность: подходы к оценке, ключевые характеристики, тренды / Р.П. Булыга, И.В. Сафонова // Учет. Анализ. Аудит. – 2019. – Т. 6. – №6. – С. 6–23.

22. Ефимова О.В. Формирование отчетности об устойчивом развитии: этапы и процедуры подготовки / О.В. Ефимова // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. Т. 5. – №3. – С. 40–53.
23. Technology and the Audit of Today and Tomorrow. Pcaob. [Электронный ресурс]. URL: <https://pcaobus.org/News/Speech/Pages/Harris-statement-PCAOB-AAA-4-20-17.aspx> (дата обращения: 08.11.2018).
24. Растегаева Ф.С. Технологии «спектра автоматизации» как фактор модификации внутреннего аудита (третьей линии защиты) / Ф.С. Растегаева, А.З. Халитова // Креативная экономика. – 2019. – Т. 13. – №3. – С. 559–572.
25. Игнатова Г.В. Информационное обеспечение закупочной деятельности в цифровой экономике / Г.В. Игнатова, В.В. Иноземцева // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2019. №3 (77). С. 15–19.
26. Дорохина Е.Ю. Автоматизация выявления индикаторов коррупционных рисков в закупочных процедурах / Е.Ю. Дорохина, В.В. Максимова Colloquium-journal. – 2019. – №27–9 (51). – С. 76–78.
27. Лейберт Т.Б. Комплаенс-контроль закупок, связанных с инвестиционной деятельностью компаний / Т.Б. Лейберт, Э.А. Халикова, К.А. Третьяков // Экономика и управление: научно-практический журнал. – 2019. – №6 (150). – С. 119–122.
28. Mapping corruption risks in public procurement: uncovering improvement opportunities and strengthening controls / Sharma S.K., Panja S.C., Sengupta A. // Public Performance & Management Review. – 2019. – Т. 42. – №4. – С. 947–975.
29. Данилкова С.А. Организационно-методические подходы внутреннего аудита бизнес-процесса «Закупки» / С.А. Данилкова // Экономика и банки. – 2020. – №2. – С. 3–10.
30. Головин С.В. К вопросу осуществления контроля закупок товаров, работ и услуг организаций коммерческого и государственного сектора экономики / С.В. Головин, М.С. Луценко, О.О. Шендрикова // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2020. – №4. – С. 15–29.
31. Readiness to changes as one of educational values of innovation-oriented procurement // Advances in Intelligent Systems and Computing / Averina L.V., Pecherskaya E.P., Rakhmatullina A.R. – 2020. – Т. 908. – С. 429–436.
32. Analysis of coordination mechanism of supply chain management information system from the perspective of block chain / Yuan H., Qiu H., Bi Y., Chang S.H., Lam A. // Information Systems and E-Business Management. – 2019.

Bulgakov Sergey Aleksandrovich

Rostov state economic university (RYNH), Rostov-on-Don, Russia
E-mail: bulgakowser@yandex.ru

Study of the practice of forming the control environment of the internal control system in the implementation of the business process «Procurement»

Abstract. The purpose of the article is to study the practice of forming the control environment of the internal control system in the implementation of the business process "Procurement" in commercial organizations in order to develop recommendations for its improvement.

To achieve this goal, based on the analysis of the impact of the main trends in internal control identified by the study conducted by the international network of companies PricewaterhouseCoopers, providing consulting and audit services (hereinafter-PwC), on the main elements of the ICS.

The priority function of the control environment in the construction of an effective internal control system is proved, and the expediency of using cascading is justified, which allows to concretize common goals at the level of specific business processes, to increase the transparency of information about their implementation, while ensuring the personal responsibility of decision-makers on a specific business process.

The object of the study is the business process of "Procurement" in view of its high risk in the context of a pandemic.

The subject of the study was the theoretical and practical aspects of improving the internal control system in relation to the business process of "Procurement".

Based on the data published on the official websites of 15 large companies, a study was conducted on the disclosure of information about the control environment, as well as a review of the composition of regulations in the field of organizing internal control of the "Procurement" business process.

The review of the main trends in procurement is carried out, the evolution of the procurement function is investigated and the main directions of the development of internal control of the business process "Procurement" are determined, as well as the features of building a control environment at each of the selected stages of evolution.

The influence of the expected trends of the "Procurement" business process on the control environment is investigated and the priority areas of internal control are identified.

Keywords: internal control; control environment; Procurement business process; maturity levels of the internal control system; risk assessment