

Фокіна-Мезенцева К.В., к.е.н.,
доцент кафедри бізнес-економіки і туризму
Київський національний університет технологій та дизайну

АУДИТ В СФЕРІ КОРПОРАТИВНОЇ КУЛЬТУРИ ПІДПРИЄМСТВА

Фокіна-Мезенцева К.В. Аудит в сфері корпоративної культури підприємства. В статті представлені результати аналізу основних методів, проблематики, аудиторських навичок та факторів успіху аудиту в сфері корпоративної культури підприємств. Автор стверджує, що докази, отримані в ході аудиту корпоративної культури, не повинні бути настільки ж об'єктивними, як докази, отримані при перевірці областей, що піддаються суворому контролю. Відповідні міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (1100, 1120, 2310, 2320 і 2420) не вимагають об'єктивності доказів. Внутрішні аудитори повинні визначити максимально можливий рівень достовірності інформації про культуру допомогою використання відповідних комунікацій. Ця інформація повинна бути фактичною, адекватною і переконливою, щоб розумний, інформована людина міг прийти до тих же висновків, що і аудитор. Внутрішні аудитори повинні базувати свої висновки на аналізі та відповідній оцінці. Результат повинен бути справедливим, неупередженим і бути збалансованим за всіма розумними фактам і обставинам.

Ключові слова: корпоративна культура, аудит корпоративної культури, економічне зростання, менеджмент підприємств, ефективність управління, економічний моніторинг, економічні ризики, основні показники аудиту.

Фокина-Мезенцева Е.В. Аудит в сфере корпоративной культуры предприятия. В статье представлены результаты анализа основных методов, проблематики, аудиторских навыков и факторов успеха аудита в сфере корпоративной культуры предприятий. Автор утверждает, что доказательства, полученные в ходе аудита корпоративной культуры, не должны быть столь же объективными, как доказательства, полученные при проверке областей, которые подвергаются строгому контролю. Соответствующие международные стандарты профессиональной практики внутреннего аудита (1100, 1120, 2310, 2320 и 2420) не требуют объективности доказательств. Внутренние аудиторы должны определить максимально возможный уровень достоверности информации о культуре посредством использования соответствующих коммуникаций. Эта информация должна быть фактической, адекватной и убедительной, чтобы умный, информированный человек мог прийти к тем же выводам, что и аудитор. Внутренние аудиторы должны основывать свои выводы на анализе и соответствующей оценке. Результат должен быть справедливым, беспристрастным и быть сбалансированным по всем разумным фактам и обстоятельствам.

Ключевые слова: корпоративная культура, аудит корпоративной культуры, экономический рост, менеджмент предприятий, эффективность управления, экономический мониторинг, экономические риски, основные показатели аудита.

Fokina-Mezentseva E.V. Audit in the field of corporate culture. The article presents the results of the analysis of the main methods, problems, audit skills and success factors of audit in the sphere of corporate culture of enterprises. The author argues that the evidence obtained in the course of the audit of corporate culture should not be as objective as the evidence obtained in the verification of areas that are subject to strict control. The relevant international standards of professional practice of internal audit (1100, 1120, 2310, 2320 and 2420) do not require the objectivity of evidence. Internal auditors should determine the highest possible level of reliability of cultural information with appropriate communications. This information must be factual, adequate and convincing so that an intelligent, informed person can come to the same conclusions as the auditor. Internal auditors should base their findings on analysis and appropriate assessment. The result must be fair, impartial and balanced in all reasonable facts and circumstances.

Key words: corporate culture, audit of corporate culture, economic growth, management of enterprises, management efficiency, economic monitoring, economic risks, the main indicators of audit.

Постановка проблеми. Enron, Worldcom, FIFA, General Motors, Volkswagen і Wells Fargo – це лише кілька компаній, особливості корпоративної культури яких сприяли недостойній поведінці і породили

гучні скандали. Цей «репутаційний ризик» вимагає відповідного аудиторського аналізу, однак, згідно з дослідженням ПА 2016 року в Північній Америці, тільки 42% Служб внутрішнього аудиту оцінюють

корпоративну культуру своєї організації. Аудит корпоративної культури не простий з-за її складності, суб'єктивності і потенційного опору йому керівництва організації. Тим не менш, підходи і методи, що застосовуються внутрішнім аудитом (ВА), забезпечують аудиторам успішний аналіз корпоративної культури. Все вищеперераховане і зумовило актуальність даної статті.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Корпоративну культуру як економічне поняття та важливого чинника управління персоналом у своїх наукових працях розглядали такі вітчизняні та зарубіжні вчені та науковці, як: Т. Алпеєва, Б. Гаєвський, Ю. Давидов, Ю. Красовський, Ю. Палеа, С. Рей, О. Грішнова, І. Мажура, Т. Кицак, І. Петрова, Т. Пономаренко, М. Коул та ін.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Відсутність чітких індивідуальних критеріїв порівняння збільшує складність аудиту корпоративної культури. Важко виявити, але культурні невідповідності у глобальних операціях, а також партнери по аутсорсингу, вендори і партнери по спільному підприємству можуть нанести шкоду організації. Внутрішній аудит має адаптувати свій підхід, інструменти та оцінку для обліку відмінностей у культурах країн.

Постановка завдання. Метою даної статті є аналіз методів, проблематики, аудиторських навичок та факторів успіху аудиту в сфері корпоративної культури підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Одним з визначень корпоративної культури є наступне – «фактичні цінності, які впливають на повсякденну поведінку всередині організації». Це не заявлені/бажані цінності організації, а цінності, за якими співробітники фактично «живуть» на робочому місці. Корпоративна культура формується головним чином тоном «зверху», але на неї впливають і бізнес-стратегія, організаційна структура, і стимули і особистісні цінності співробітників, і практика роботи з персоналом. Кожен з цих факторів взаємодіє з іншими в складній системі.

До зазначеного вище додають складності наступні фактори:

- Менеджери створюють субкультури в своїх сферах впливу, які можуть не відповідати культурі організації. Цей ризик – можливість для внутрішнього аудиту (ВА), оскільки він може бути ідентифікований при проведенні аудиту та являє цінну інформацію для керівництва.

- Відмінність професійних культур. Немає ніякої єдиної правильної корпоративної культури і ідеального балансу «ризик / винагороди для різних підрозділів організації. Наприклад, фінансисти можуть мати більш консервативну корпоративну культуру, а «продажники» – більш агресивну, яка доречна в межах ризик-апетиту організації. Внутрішні аудитор повинні володіти здоровим глуздом, розумін-

ням бізнесу та свободою контактів, щоб виявити такі відмінності і визначити, чи відповідають вони культурі організації.

- Відсутність певних критеріїв відповідності корпоративній культурі. В ідеалі, вище керівництво і рада директорів повинні визначити свої очікування щодо кожної складової бізнесу і відслідковувати поточний стан, що ілюструє відповідність або відхилення від очікуваної поведінки. Це рідко робиться.

- Відсутність чітких індивідуальних критеріїв порівняння збільшує складність аудиту корпоративної культури. Для вирішення цієї проблеми деякі Служби внутрішнього аудиту розробляють модель корпоративної культури, взявши за основу модель, розроблену зовнішньої фірмою [5, с. 78]. Після того, як вище керівництво і рада директорів затвердять модель, ВА може розробити програми аудиту та інструменти для оцінки вимог корпоративної культури і поведінки в рамках цієї моделі.

- Глобальна організація. Важко виявити, але культурні невідповідності у глобальних операціях, а також партнери по аутсорсингу, вендори і партнери по спільному підприємству можуть нанести шкоду організації. ВА має адаптувати свій підхід, інструменти та оцінку для обліку відмінностей у культурах країн. Деяким організаціям потрібно, щоб їх постачальники та підрядники щорічно представляли відповідний звіт, який показує, що вони відповідають її корпоративній культурі. Потім сторони зустрічаються для обговорення, і саме зустріч може бути більш значущою, ніж сам звіт.

Перш ніж розглядати методи, використовувані для аудиту корпоративної культури, обговоримо основний підхід і пов'язані з ним проблеми.

Корпоративної культури організації не існує в офіційних документах, таких як етичні кодекси або інших важливих меморандумах, відображають лише те, що організація стверджує, що хоче, щоб корпоративна культура в неї була. Не існує вона і в тому, що вище керівництво і рада директорів говорять про неї аудиторам. Вони думають, що корпоративна культура є, але їх сприйняття фільтрується небажанням працівників сигналізувати про її проблеми.

Культура існує в сприйнятті співробітників [2, с. 56-67]. Якщо співробітники вважають, що культура «перемагає всяку ціну», то вони ведуть себе відповідно. Якщо співробітники вважають, що культура – «це ставити клієнта на перше місце», так вони ведуть себе відповідно. Ось чому загальне визначення корпоративної культури – це просто те, «як ми робимо тут і зараз». Саме співробітники – найкраще джерело інформації, але її отримання ускладнене наступним:

- Співробітники можуть бути не зовсім відвертими, особливо якщо вони бояться покарання за висловлення чогось негативного.

- У них можуть бути культурні «сліпі плями», які не дозволяють побачити недоліки корпоративної культури.

- Деякі співробітники можуть бути хронічними скаржниками.

- На опитування, інтерв'ю і семінари, що проводяться внутрішніми аудиторами, можуть впливати ті ж самі «сліпі плями».

- Результати відповідей будуть впливати на корпоративну культуру.

Внутрішні аудитори повинні знати про ці проблеми і використовувати знання про організацію, здоровий глузд і навички міжособистісного спілкування, щоб «впоратися» з ними.

Існує декілька підходів для успішного аудиту корпоративної культури.

Вище керівництво і члени ради директорів інтуїтивно знають про проблеми здійснення аудиту корпоративної культури і можуть скептично поставитися до здатності ВА впоратися з ними.

Заради успішного аудиту вони повинні бути готові прийняти:

- докази менш переконливі, ніж їм зазвичай надають;

- розуміння того, що є «сірі» області ВА.

Керівник внутрішнього аудиту (CAE) має переконати їх у тому, що його команда володіє необхідними навичками, судженнями, інструментами та методами, щоб отримати цінну інформацію про корпоративну культуру. І, зрозуміло, команда повинна володіти цими компетенціями. Якщо це так і рада директорів з цим згодна, то можливо рекомендувати проведення аудиту корпоративної культури як доручення ВА [3, с. 34-35].

Якщо ж команда цих компетенцій не має, то необхідно поступово і м'яко формувати команду, здатну його здійснити.

Звіт Королівського Інституту Внутрішніх Аудиторів 2016 року «Корпоративна Культура – удосконалення підходів до впевненого впровадження» деталізував навички та компетенції внутрішніх аудиторів Великої Британії та Ірландії, професійно необхідні для такого аудиту:

- Професійна оцінка (84%).

- Використання досвідчених або старших аудиторів для керівництва роботою (71%).

- Вдосконалені навички спілкування з метою отримання неприйнятних результатів (60%).

- Вплив і навички ведення переговорів (48%).

- Навчання фахівців з якісним методам і методикою обстеження (33%).

В опитуванні зазначено, що тільки 21% респондентів відповіли, що внутрішні аудитори вже володіють навичками, необхідними для оцінки корпоративної культури.

Організації можуть доповнювати навички аудиторської команди, підключаючи інші підрозділи, які також функціонально здійснюють внутрішній контроль («друга лінія захисту»), іншим хорошим варіантом може стати залучення ВА.

Підтримка ВА «зверху» критично важлива, але недостатня. ВА має заслужити довіру вищого керів-

ництва і ради директорів, а також менеджерів організації здатністю належного вирішення делікатних проблем. Якщо це не так, то внутрішні аудитори повинні спочатку застосувати такий інструмент як анонімне опитування співробітників і зосередитися на вибудовуванні довірчих відносин.

У звітах за результатами такого аудиту слід дотримуватись особливої обережності, щоб здійснити коригувальні дії без негативних наслідків. Керівник ВА і його менеджери повинні дуже тісно взаємодіяти з аудиторською групою, щоб переконатися, що аудитори використовують зрілі судження і належним чином спілкуються з тими, кого перевіряють.

Аудити в області корпоративної культури поєднують жорсткі і м'які контрольні заходи на різних рівнях. Наприклад:

- Аудит структур управління та діяльності управління ризиками на рівні організацій.

- Аудити процесів зі значним культурним впливом, такі як навчання етики, стимули і практика роботи з персоналом.

- Міжфункціональні тематичні аудити, такі як аналіз culture of compliance і culture management initiatives.

- Аудит корпоративної культури, вбудований в кожен проект аудиту.

Результати аудиту повинні містити переконливі докази їх застосування, а також результати опитувань та інші методи самооцінки [4, с. 67]. Всі аудиторські докази повинні зіставлятися й аналізуватися до тих пір, поки не виникнуть розумні і переконливі висновки про стан корпоративної культури. Висновки повинні бути обговорені (і, якщо це необхідно, відкориговані) на всіх рівнях керівництва, перш ніж вони будуть зафіксовані у звіті.

Методи ВА, які довели свою ефективність для аудиту корпоративної культури, – це аналіз основних причин, структуровані інтерв'ю, опитування співробітників та семінари.

Аналіз основних причин є основою якісного ВА. Копнувши досить глибоко, розумієш, що першою причиною складнощів ВА часто пов'язана з корпоративною культурою. Це може бути різниця між загальною корпоративною культурою організації і субкультурою, створеною менеджером. Сукупність результатів численних аудитів може сформувати переконливі докази наявності проблем у корпоративній культурі [1, с. 231].

Структуровані інтерв'ю дозволяють внутрішнім аудиторам задавати відібраним співробітникам однакові питання. Наприклад, щоб визначити, чи існує culture of compliance в організації, керівник ВА особисто проводить співбесіду з 65 з 1000 співробітників. Він починає з простих питань, щоб заспокоїти кожного співробітника, а потім задає такі важливі як: «Вас коли-небудь просили зробити щось, що, на вашу думку, порушує кодекс ділової поведінки або політики компанії?»

Цей метод більш об'єктивний, ніж неструктуровані інтерв'ю, тому що послідовність процесу забезпечують один набір питань і один досвідчений інтерв'юер. Але, тут потрібен високий рівень навичок співбесіди, щоб визначити, коли позитивна відповідь не є тим, що людина справді думає, і задати правильні уточнюючі питання. Цей метод також покладається на розуміння інтерв'ююваного того, що було йому сказано, і готовність керівництва вірити в його точність.

Анкетування співробітників мають переваги збору доказів з великої вибірки і отримання об'єктивних даних. Найбільш поширений метод анкетування – це прохання до співробітників відповісти на ряд тверджень, вказавши, «згодні», «не згодні» або «категорично не згодні» з кожним, а варіанти, як «не застосовується» або «не знаю» не враховуються. У звіті можна вказати, наприклад, що 46 % респондентів не згодні або категорично не згодні з заявою...» Це об'єктивний факт. Потім аудитор повинен шукати підтверджують докази і досліджувати першопричину.

Добре підготовлене опитування – за умови, що співробітники вважають його анонімним і що будуть вжиті заходи для вирішення їх проблем – може представити дані, які точно відображають сприйняття працівниками корпоративної культури. Але можливо, що результати відображають неправильне сприйняття. Тому аудитор повинен шукати підтверджуючі докази [6, с. 89]. Якщо підтвердиться неправильність сприйняття, то це цінна інформація, яку слід повідомити місцевому керівництву з метою виправлення ситуації.

Дослідження думки працівників можуть використовуватися на двох рівнях: по проектах ВА або по всій організації. Деякі Служби ВА здійснюють стандартне анкетування, яке вони використовують при кожному аудиті, з розділом у звіті, включаючи плани коригувальних дій. Інші розробляють анкетування тільки для одного аудиту, коли ситуація та рівень ризику виправдовують витрачений час. Деякі Служби ВА щорічно розробляють і проводять загальне анкетування.

Багато великих організації здійснюють опитування співробітників, але більшість з них включає мало питань (або взагалі нічого) на такі теми, як етика або ризику, які важливі для оцінки корпоративної культури.

У деяких організаціях внутрішні аудитори проаналізували їх результати, представили власні звіти, в яких торкнулися зазначені проблеми і переконали керівництво додати ці теми опитування [5, с. 56]. Далі вони можуть використовувати результати опитування в якості ключового фактора ризику при розробці свого плану періодичного аудиту. Коли опитування виявляє проблеми корпоративної культури суб'єкта, що перевіряється, результати також можуть бути використані для планування та здійс-

нення аудиторської перевірки. А коли виявлені недоліки процесу, їх першопричина може бути виявлена в ході опитування. Зв'язок об'єктивно доведеного нестачі з результатами опитування дуже переконлива для керівництва.

Першими інструментами, які використовуються внутрішніми аудиторами для «м'якої оцінки» корпоративної культури, були семінари [9]. В цьому випадку група аудиторів керується раціональним дослідженням, часто використовуючи ті ж самі твердження, які використовуються в анкетуванні, разом з конфіденційною технологією голосування для збору і обробки результатів. Обговорення виникаючих питань з працівниками, які стикалися з вадами корпоративної культури дуже важливе.

Однак, сьогодні семінари більше використовуються відділами управління ризиками для оцінки ризиків, в той час як внутрішні аудитори частіше використовують опитування.

На додаток до зазначених вище методів ВА може використовувати аналітичні показники, що характеризують корпоративну культуру як для розробки планів періодичного аудиту та проектів аудиту, так і підтвердження результатів аудиту. Точні дані завжди переконливі. Щомісячний моніторинг ВА може бути об'єктивним поглядом на корпоративну культуру для вищого керівництва і ради директорів. Моніторинг може відображати такі показники як:

- Результати опитування клієнтів.
- Кількість і тенденція скарг клієнтів.
- Статистика обороту.
- Статистика часу.
- Претензії по гарантії.
- Частота виконання цільових показників ефективності.
- Частота невдач великих проектів.
- Статистика Гарячої лінії.
- Дані про вплив на навколишнє середовище.

Вибір найкращих показників залежить від самої організації. Деякі показники характерні для організації і для її галузі.

Корпоративна культура за своєю природою суб'єктивна. Як внутрішні аудитори можуть отримати об'єктивні свідчення про те, що саме по собі суб'єктивне?

Відповідь – докази, отримані в ході аудиту корпоративної культури, не повинні бути настільки ж об'єктивними, як докази, отримані при перевірці областей, що піддаються суворому контролю. Відповідні міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту (1100, 1120, 2310, 2320 і 2420) не вимагають об'єктивності доказів. Щоб їх використовувати, внутрішні аудитори повинні визначити максимально можливий рівень достовірності інформації про культуру допомогою використання відповідних комунікацій. Ця інформація повинна бути фактичною, адекватною і переконливою, щоб розумний, інформована людина міг прийти до тих

же висновків, що і аудитор. Внутрішні аудитори повинні базувати свої висновки на аналізі та відповідній оцінці. Результат повинен бути справедливим, неупередженим і бути збалансованим за всіма розумними фактам і обставинам.

Щоб відповідати стандартам, внутрішні аудитори зазвичай використовують комбінацію об'єктивних і суб'єктивних доказів, об'єктивно оцінюють їх і переконливо «пов'язують» з корпоративною культурою. Вони намагаються не твердити більш впевнено, ніж підтверджують докази і формують результати як уявлення про можливість поточної корпоративної культури, а не висловлюють власну думку про неї.

Висновки. Корпоративна культура, можливо, є найбільш складною темою для ВА. Внутрішні

аудитори повинні бути реалістами в частині обмежень, які на них накладають власні організації. Якщо істотні обмеження, аудитори повинні робити те, що вони можуть в даний час і шукати можливості в майбутньому. Може бути, зараз неможливо надати об'єктивну думку про якість корпоративної культури організації. Але професійні аудитори, які використовують ефективні аудиторські методи, судження і навички спілкування, можуть представити переконливі докази стану корпоративної культури для вищого керівництва і ради директорів. І з часом ця картина стане більш ясною і більш переконливою. І це може бути найцінніша інформація, яку коли-небудь буде надавати внутрішній аудит.

Список літератури:

1. Бреддік У. Менеджмент в організації. Київ, 1997. 343 с.
2. Вейлл П. Мистецтво менеджменту: Нові ідеї для світу хаотичних змін. Київ: Новини, 1993. 224 с.
3. Гібсон Д. та ін. Організації: поведінка, структура, процеси. Харків, 2000. 662 с.
4. Мескон М. Х, Альберт М., Хедоури Ф. Основи менеджменту. Харків: «Справа ЛТД», 2012. 704 с.
5. Пітерс Т., Уоттермен Р. В пошуках ефективного управління: досвід кращих компаній. Херсон: Грінь, 2015. 215 с.
6. Уоттермен Р. Фактор відновлення. Як зберігають конкурентоздатність кращі компанії. Харків: Буква, 2008. 307 с.
7. Коултер Д. Культурні відмінності управління. Управлінські кадри і організаційна культура. Проблеми теорії і практики управління. 2000. №34. С. 67-72.
8. Чернишова Т. О., Немченко Т. А. Деякі аспекти корпоративної культури організації. Наукові праці КНТУ. Економічні науки. 2010. №17. С. 45-68.
9. Пономаренко Т., Ходаківська Л. Внутрішньогосподарський контроль збереження і використання матеріальних ресурсів. Українська наука: минуле, сучасне, майбутнє. 2014. Вип. 19. Ч. 2. С. 229-236.