

Практика ОАО “Российские железные дороги” по построению риск-ориентированной системы внутреннего контроля и аудита

© 2014 Иванов Олег Борисович
директор ОАО “РЖД” по внутреннему контролю и аудиту
доктор экономических наук, профессор
Московский государственный университет путей сообщения (МИИТ)
127994, г. Москва, ул. Образцова, д. 9, стр. 9
E-mail: oet2004@yandex.ru

Рассматриваются принципы построения единой риск-ориентированной системы внутреннего контроля и аудита в холдинге “РЖД”, которая является важнейшим инструментом управления компанией и одним из необходимых условий обеспечения эффективности ее экономической деятельности, финансовой устойчивости, повышения инвестиционной привлекательности и динамичного развития.

Ключевые слова: аудит, внутренний аудит, единая риск-ориентированная система, контроль, система внутреннего контроля и аудита.

Железным дорогам России в прошлом году исполнилось 175 лет. Мы стали акционерным обществом с 1 октября 2003 г., преобразовавшись из Министерства путей сообщения Российской Федерации.

Учредителем и единственным акционером ОАО “РЖД” является Российская Федерация. От имени Российской Федерации полномочия акционера осуществляет Правительство Российской Федерации, назначаемый им совет директоров и правление во главе с президентом.

В холдинге работают около 1 млн 200 тыс. чел., эксплуатационная длина железных дорог 85,2 тыс. км; протяженность электрифицированных линий 42,9 тыс. км; доля в грузообороте транспортной системы России 43,2 %; доля в пассажирообороте транспортной системы России 39 %.

Парк подвижного состава ОАО “РЖД” состоит из 11,2 тыс. грузовых локомотивов (электровозы и тепловозы) приписки Российской Федерации, почти 1,1 млн грузовых вагонов всех типов приписки Российской Федерации, 78 тыс. пассажирских вагонов дальнего следования и пригородных поездов приписки Российской Федерации.

Функция внутреннего аудита на железнодорожном транспорте появилась 15 лет назад. В системе Министерства путей сообщения Российской Федерации был создан Центр внутреннего контроля и аудита, который совмещал в себе функции контрольно-ревизионной деятельности и *внутреннего аудита в период его появления и становления в России.*

В целях создания эффективной системы внутреннего контроля и аудита, соответствующей

современным требованиям, были разработаны и утверждены правлением ОАО “РЖД” Концепция формирования риск-ориентированной системы внутреннего контроля и аудита в холдинге и соответствующая функциональная стратегия на период 2008-2015 гг.

При реализации цели формирования единой риск-ориентированной системы внутреннего аудита и контроля, направленной на повышение финансовой устойчивости и эффективности функционирования компании, и обеспечения совета директоров и высшего исполнительного руководства информацией о надежности и эффективности функционирования систем контроля, управления рисками и корпоративного управления компанией были решены следующие стратегические задачи:

- проведение организационно-функциональных преобразований, направленных на формирование и укрепление контрольной вертикали в компании, холдинге;
- внедрение системы многоуровневого комплексного контроля за финансово-хозяйственной деятельностью дочерних и зависимых обществ (ДЗО),
- создание механизмов анализа, оценки и мониторинга надежности и эффективности;
- разработка и реализация комплексной программы (плана) по предупреждению и пресечению внутрикорпоративных мошенничеств, злоупотреблений в финансовой сфере и по обеспечению соблюдения экономических интересов компании;
- создание адекватной современным принципам корпоративного управления и условиям хозяйствования системы информационного обес-

печения всех уровней управления, позволяющей осуществлять своевременный контроль за соблюдением установленных заданий, условий договоров, стандартов, норм и процедур в ходе реализации бизнес-процессов;

- разработка внутрикорпоративных стандартов аудита и контроля, определяющих единые требования к проведению контрольных мероприятий, к оформлению их результатов, к порядку подготовки заключительных документов, к уровню квалификации персонала подразделений внутреннего аудита и контроля;

- повышение квалификации и переподготовка работников службы, создание эффективной системы стимулирования их труда.

В итоге, по оценкам отечественных и зарубежных экспертов, сегодня в ОАО «Российские железные дороги» создана и функционирует одна из наиболее стройных, эффективных и компетентных служб внутреннего аудита и контроля в России, соответствующая требованиям международных профессиональных стандартов Института внутренних аудиторов (IIA), базирующаяся на лучших мировых практиках и общепризнанной модели COSO.

Однако, несмотря на то, что созданная в ОАО «РЖД» служба *ВКиА* была высокоэффективной, удовлетворяла запросам и ожиданиям руководства компании, активная интеграция ОАО «РЖД»

в мировую экономику, выход на международные рынки финансовых займов и ценных бумаг, листинг акций дочерних обществ на Лондонской и Ирландской биржах вызвали необходимость приведения организационно-функциональной структуры службы внутреннего аудита и контроля в соответствие с *формальными* требованиями международных финансовых регуляторов.

В результате на основе ресурсов Центра внутреннего контроля и аудита созданы два самостоятельных, но взаимосвязанных блока - внутренний контроль и внутренний аудит, *в соответствии с требованиями времени дополненные функциями комплаенс-аудита и управления рисками*. Созданы два самостоятельных структурных подразделения - Центр внутреннего контроля «Желдорконтроль» и Центр внутреннего аудита «Желдораудит». В настоящее время система имеет следующую структуру (см. рисунок).

Важно еще раз подчеркнуть, что эффективность функционирования системы внутреннего аудита напрямую связана с тем, насколько стандартизирована и подчинена регламенту контрольная деятельность в компании.

Построение и поддержание эффективной системы внутреннего контроля - это прямая и непосредственная обязанность менеджмента компании, ответственность за выполнение которой

Организационно-функциональная структура внутреннего аудита и контроля в ОАО «РЖД»



Рис. Организационно-функциональная структура внутреннего аудита и контроля в ОАО «РЖД»

менеджмент не должен возлагать на кого-либо, в частности на отдельное подразделение, так как:

- осуществление внутреннего контроля - это задача всех и каждого сотрудника в компании, независимо от занимаемой должности;
- делегирование менеджментом ответственности по построению системы контроля трансформируется в снятие ответственности с себя;
- если ответственность за внутренний контроль будет нести отдельное подразделение, то только оно и будет заниматься вопросами контроля - остальные подразделения (сотрудники) будут убеждены, что контроль в компании есть функция, за которую назначен ответственный, а поэтому это не относится к их обязанностям.

Согласно Кодексу корпоративного поведения, действующая в компании система внутреннего контроля за его финансово-хозяйственной деятельностью должна быть направлена на обеспечение доверия инвесторов к обществу и органам его управления.

Для обеспечения действительно эффективного контроля необходимо соблюдать принцип системности и периодичности в проведении внутреннего контроля за порядком осуществления всех хозяйственных операций общества.

Внутренний контроль позволяет оперативно выявлять, предотвращать и ограничивать финансовые и операционные риски, а также возможные злоупотребления со стороны должностных лиц. Тем самым внутренний контроль, организованный надлежащим образом, способствует эффективному управлению ресурсами компании, в том числе за счет сокращения затрат общества.

Для любой компании наличие эффективной системы внутреннего контроля обусловлено потребностью в повышении эффективности и результативности финансово-хозяйственной деятельности, управления рисками, управления активами и пассивами, в обеспечении достоверности, полноты и прозрачности финансовой, бухгалтерской, статистической отчетности, в соблюдении требований федерального законодательства, нормативных актов, стандартов деятельности, норм профессиональной этики, внутренних нормативных документов компании, определяющих ее политику и регулирующих деятельность.

В процессе совершения финансово-хозяйственных операций по использованию финансовых и материальных ресурсов в целях предотвращения нарушений при их расходовании и соблюдения финансовой дисциплины осуществляется текущий контроль.

При построении системы внутреннего контроля с учетом лучшей мировой практики следует базироваться на принципах, изложенных в “Ру-

ководстве по внутреннему контролю” COSO. Положения интегрированной концепции внутреннего контроля Комиссии Тредуэя (модель COSO) являются основным общепризнанным в мире документом в сфере внутреннего контроля, который определяет требования к организации и ответственность менеджмента и руководства компании за состояние внутреннего контроля, а модель COSO ERM - Integrated Framework (ERM - Enterprise Risk Model) объединила в себе как компоненты системы внутреннего контроля, так и компоненты системы управления рисками.

Согласно определению COSO, система внутреннего контроля - это процесс, осуществляемый советом директоров компании, руководством и другими сотрудниками, направленный на представление разумных гарантий достижения целей в следующих сегментах деятельности:

- эффективность и производительность деятельности;
- надежность и достоверность финансовой отчетности;
- соответствие законодательству и применяемым нормам права.

Система внутреннего контроля, созданная по модели COSO, состоит из следующих пяти взаимосвязанных компонентов: контрольной среды, оценки рисков, контрольных процедур, внутренних коммуникаций и мониторинга. Остановимся на каждом из названных элементов.

1. *Формирование эффективной внутренней среды.*
2. *Оценка рисков.*
3. *Разработка контрольных процедур.*
4. *Информация и коммуникация.*
5. *Мониторинг СВК.*

Совместное действие перечисленных факторов и связь между этими компонентами создают риск-ориентированную систему на основе интеграции двух систем (внутреннего контроля и управления рисками), которая адекватно реагирует на условия динамичного развития компании. Риск-ориентированная система внутреннего контроля наиболее эффективна, если контроль встроен в инфраструктуру (“встроенный” контроль) и является частью корпоративного управления в компании, поддерживает инициативы по повышению качества и расширению функций.

Таким образом, в целях построения интегрированной системы внутреннего контроля и управления рисками компании, реализации стратегии постоянного улучшения ее качества необходимо учитывать соблюдение следующих условий:

1. Советом директоров периодически утверждаются и пересматриваются документы, уста-

навливающие стратегию и политику компании в области внутреннего контроля.

2. Утвержденная стратегия и политика внедряется менеджментом в практику на базе оценки рисков.

3. Создается необходимая инфраструктура, позволяющая обеспечить эффективность контроля.

4. Создаются эффективные и безопасные каналы доведения информации.

5. Проводятся независимый мониторинг и оценка эффективности системы внутреннего контроля.

Соблюдение вышеуказанных условий позволит создать риск-ориентированную модель системы внутреннего контроля, носящую предупредительный характер, использующую превентивные инструменты контроля и оценки рисков.

Для эффективной работы данной системы необходимо разграничить компетенцию входящих в систему внутреннего контроля подразделений, непосредственно осуществляющих разработку, утверждение, применение процедур контроля и оценивающих систему внутреннего контроля. В утвержденных регламентах и положениях для каждого подразделения компании (субъекта контроля) должны быть определены области полномочий, ответственности, взаимодействия с другими контрольными подразделениями, перечень, периодичность и порядок осуществления процедур контроля.

Совет директоров ответственен за общее состояние бизнеса, в том числе за уровень контроля в компании и утверждение политики контроля.

Менеджмент и подразделения контроля ответственны за разработку, утверждение и проведение контрольных процедур, ежедневный мониторинг их работоспособности и эффективности.

Служба внутреннего аудита оценивает эффективность системы внутреннего контроля и управления рисками, выстроенной менеджментом компании, и своевременно информирует о результатах аудита президента и совет директоров компании.

Перед внутренним аудитом стоят разнообразные задачи, которые группируются по нескольким основным стратегическим направлениям развития внутреннего аудита:

- анализ и оценка систем внутреннего контроля, управления рисками;
- финансовый аудит системы бухгалтерского внутреннего контроля;
- операционный аудит бизнес-процессов (операционной деятельности), таких как снабжение, производство, логистика, маркетинг, сбыт и др., направленный на повышение эффективности деятельности компании;

• аудит на соответствие (комплаенс-аудит) - проверка соблюдения в компании требований действующего законодательства, а также внутренних нормативных документов компании - политик, процедур, регламентов, стандартов и пр.;

- расследование случаев мошенничества;
- содействие в работе внешнего аудитора.

Ввиду возрастающей роли внутреннего аудита повышение качества его деятельности - важная задача. Эффективность функционирования системы внутреннего аудита напрямую связана с тем, насколько стандартизирована и подчинена регламенту контрольная деятельность в компании.

Качество внутреннего аудита в компании напрямую зависит от разработанных стандартов, определяющих его деятельность. Если эти стандарты не соблюдаются либо отсутствуют, функционирование внутреннего аудита будет неэффективным и нецелесообразным.

Применение стандартов позволяет:

- сделать организацию проведения внутреннего аудита более рациональной и эффективной, обеспечить дополнительный контроль за работой сотрудников службы внутреннего аудита;
- содействовать возможности использования в работе научных достижений и новых технологий;
- укрепить престиж внутреннего аудита и контроля;
- обеспечить высокое качество внутреннего аудита и контроля, способствовать его совершенствованию, а также применению новых подходов к его организации.

Разработка внутрикорпоративных стандартов внутреннего аудита должна осуществляться на основе международных стандартов (прежде всего, разработанных The Institute of Internal Auditors - Институтом внутренних аудиторов, который является главным авторитетом и идеологом в мире в вопросах внутреннего аудита).

Система указанных стандартов должна содержать руководящие указания по принципам аудита, по управлению программами аудита, оценке системы внутреннего контроля, проведению аудитов систем менеджмента, бизнес-процессов и другим вопросам функционирования компании.

В ОАО "Российские железные дороги" разработана, внедрена и получает дальнейшее развитие система внутрикорпоративных стандартов аудиторской деятельности. Она является основной нормативной и методологической базой внутреннего аудита, контроля и управления рисками. Система включает, в частности:

- основной стандарт "Единая корпоративная система стандартов внутреннего аудита холдинга "Российские железные дороги";

- стандарт планирования деятельности и управления ресурсами подразделения внутреннего аудита и контроля;

- стандарт по выполнению и оценке рисков для подготовки плана внутренних аудиторских проверок;

- стандарт планирования внутренних аудиторских проверок подразделением внутреннего аудита и контроля;

- стандарт проведения внутренних аудиторских проверок подразделением внутреннего аудита и контроля;

- стандарт проведения аудита системы управления рисками подразделением внутреннего аудита и контроля;

- стандарт подготовки отчета по результатам проведения внутренней аудиторской проверки подразделением внутреннего аудита и контроля.

Успешность развития единой системы внутреннего аудита, контроля и управления рисками в компании во многом зависит от уровня профессиональной подготовки кадров, обеспечивающих реализацию поставленных задач, и соответствующей системы мотивации их труда.

Следует отметить, что в настоящее время имеет место дефицит специалистов с уровнем квалификации, позволяющим эффективно решать новые задачи, стоящие перед внутренним аудитом. В связи с этим в качестве первоочередных мер в области кадров должна стать подготовка, переподготовка и повышение квалификации сотрудников, осуществляющих внутренний аудит, контроль и управление.

Одним из важнейших направлений деятельности внутреннего аудита в условиях развитой рыночной экономики является оценка эффективности системы внутреннего контроля организации и выполнению функции текущего мониторинга за надежностью ее функционирования.

Внутренний аудит, помимо оценки системы внутреннего контроля в части достоверности информации, соблюдения законодательства, сохранности активов, должен осуществлять проведение анализа и оценку эффективности системы управления рисками компании и предлагать методы их снижения. При этом под риском понимается потенциально существующая вероятность потери ресурсов или неполучения доходов.

Оценка эффективности системы управления рисками компании со стороны внутреннего аудита должна быть комплексной и опираться на анализ, проводимый по следующим основным направлениям:

- своевременность и полнота оценки влияния выявленных рисков на достижение целевых

стратегических ориентиров компании, определенных стратегической программой развития;

- анализ степени разработки и использования количественных критериев оценки рисков и их допустимых уровней;

- обоснованность и правильность проведения ранжирования рисков и приоритетности воздействия на них, обоснованность выбора с учетом сравнительной эффективности метода воздействия на риск;

- правильность определения эффекта от реализации управленческих решений в области управления рисками;

- регулярность осуществления мониторинга динамики уровня рисков и эффективности мероприятий по снижению рисков.

Построение корпоративной системы управления рисками можно разбить на пять основных этапов:

1. Формирование реестра типовых рисков, карт рисков (матриц рисков), паспортов рисков и документов, регламентирующих порядок и регулярность их обновления.

2. Разработка методических документов по управлению рисками для структурных подразделений компании.

3. Создание системы мониторинга и информационной поддержки процесса управления рисками.

4. Создание организационной инфраструктуры управления рисками.

5. Формирование регламентирующих документов о порядке взаимодействия подразделений компании в процессе управления рисками.

Одним из ключевых направлений становления и развития единой системы внутреннего аудита и контроля в компании является создание механизма контроля по упреждению и пресечению злоупотреблений в финансово-хозяйственной сфере деятельности.

При построении и реализации программы по профилактике, предупреждению и пресечению фактов злоупотреблений и мошенничества в качестве основных направлений деятельности службы внутреннего аудита можно выделить следующие функции:

- оказание необходимой консультационной поддержки менеджменту компании на стадии формирования и внедрения отдельных норм, правил и стандартов контрольных процедур;

- проведение внутреннего аудита существующей системы внутреннего контроля;

- формирование рекомендаций по внедрению и усилению контрольных мероприятий, а также предоставление менеджменту компании информации о существующих и вновь выявленных нарушениях;

- координация мероприятий по расследованию совершенных фактов мошенничества и злоупотреблений;

- анализ результатов проверок, выработка рекомендаций и доведение информации до высшего менеджмента и совета директоров компании.

Таким образом, реализация рассмотренных принципов построения в компании системы внутреннего контроля, аудита и управления рисками позволит решить в компании ряд важнейших задач:

- создать и укрепить контрольную вертикаль на основе соблюдения принципов независимости и объективности;

- повысить эффективность корпоративного управления и обеспечения руководства компании достоверной информацией для принятия управленческих решений;

- обеспечить повышение экономической устойчивости, прозрачности финансовой деятельности, инвестиционной привлекательности и рыночной стоимости компании, сохранности, целевое и эффективное использование финансовых и материальных ресурсов;

- обеспечить значительное снижение ответственности рисков противоправных действий и предупреждения возможностей совершения злоупотреблений и мошенничества;

- сформировать адекватную современным, постоянно меняющимся условиям хозяйствования единую систему внутреннего аудита и контроля, охватывающую все уровни управления и позволяющую своевременно адаптировать функционирование компании к изменениям во внутренней и внешней среде.

В последние годы усиление роли внутреннего аудита и управления рисками стало четкой тенденцией во всех развитых экономиках. Это

обусловлено, прежде всего, тем, что названные системы являются барьером, обеспечивающим заслон неэффективному использованию финансовых, материальных и иных ресурсов, а также мощным фактором мобилизации внутривозможных резервов, что становится особенно важным в наше время, когда, не оправившись от мирового экономического кризиса 2008-2009 гг., мир, пребывая в состоянии рецессии, вползает в новый кризис: околодефолтное состояние ряда европейских стран, бюджетный кризис в США, спад темпов развития российской экономики – все это требует, наряду с поиском факторов роста, снижения и оптимизации расходов.

¹ *Иванов О.Б.* Принципы построения риск-ориентированной системы внутреннего контроля и аудита в крупной компании, корпорации, холдинге // *Аудиторские ведомости*. 2013. □ 8.

² *Иванова С.В.* Развитие системы непрерывного образования в сфере бизнеса: новые решения // *ЭТАП: Экономическая Теория, Анализ, Практика*. 2012. □ 2.

³ *Михайлов В.В.* Стимулирование стратегических секторов экономики страны. Перспективы развития железнодорожной инфраструктуры Восточного полигона // *ЭТАП: Экономическая Теория, Анализ, Практика*. 2013. □ 5.

⁴ *Соколов Б.Н., Рукин В.В.* Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика). М., 2007.

⁵ *Сонин А.М.* Внутренний аудит: Современный подход. М., 2007.

⁶ *Якунин В.И.* Железнодорожный транспорт и экономическое развитие России // *Проблемный анализ и государственно-управленческое проектирование*. 2011. □ 3.

⁷ *Committee of Sponsoring Organizations.* Enterprise Risk Management - Integrated Framework. COSO, 2004.

Поступила в редакцию 05.01.2014 г.