

Мониторинг устранения нарушений и минимизации рисков в системе внутреннего контроля и аудита компании

© 2015 Иванов Олег Борисович

доктор экономических наук, профессор

ОАО “Российские железные дороги”

107174, г. Москва, ул. Новая Басманная, д. 2

Московский государственный университет путей сообщения (МИИТ)

127994, г. Москва, ул. Образцова, д. 9, стр. 9

E-mail: Oleg.B.Ivanov@yandex.ru

Рассматриваются вопросы создания эффективной системы организации и проведения мониторинга выполнения мероприятий по устранению нарушений и рисков, совершенствованию системы внутреннего контроля на основе внедрения внутрикорпоративных стандартов на примере практики ОАО “РЖД”.

Ключевые слова: аудит, контроль, мониторинг, недостатки, риски, система внутреннего контроля (СВК), устранение нарушений.

В последние годы, особенно в период глобального экономического кризиса 2008-2009 гг. и последующей рецессии, усиление роли внутреннего аудита и управления рисками стало общей тенденцией во всех развитых экономиках. Это обусловлено, прежде всего, тем, что названные системы позволяют своевременно выявлять нарушения и риски, служат барьером, обеспечивающим заслон неэффективному использованию финансовых, материальных и иных ресурсов, а также мощным фактором мобилизации внутрихозяйственных резервов. И здесь важно подчеркнуть, что главное в деятельности службы внутреннего контроля и аудита - не выявить нарушения или определить риски, а обеспечить их устранение и исключить условия для их повторяемости. Устойчивого результата можно добиться только при условии, что эта деятельность будет строиться на системной основе и что будет обеспечен постоянный оперативный мониторинг работы по устранению нарушений и недопущению их впредь.

В указанной сфере сформирована эффективная практика в ОАО “Российские железные дороги”. В компании внедрена действенная система устранения выявленных нарушений на основе разработанного стандарта “Организация и проведение мониторинга выполнения мероприятий по устранению нарушений, недостатков и совершенствованию системы внутреннего контроля”.

Стандарт разработан с учетом требований нормативных документов Российской Федерации, лучшей зарубежной и отечественной практики, международных стандартов внутреннего аудита и внутрикорпоративных нормативных документов ОАО “РЖД”.

Стандарт регламентирует процедуру мониторинга выполнения мероприятий по устранению нарушений, недостатков и совершенствованию системы внутреннего контроля (СВК) подразделениями внутреннего аудита компании и ее дочерними и зависимыми обществами. Его действие распространяется на все подразделения аппарата управления компании, ее филиалы и другие структурные подразделения, негосударственные учреждения и в установленном порядке на его дочерние и зависимые общества.

В компании установлено, что каждая аудиторская, контрольная проверка или ревизия заканчивается, кроме рассмотрения результатов, разработкой планов мероприятий по устранению выявленных нарушений и недостатков, минимизации рисков и выработкой мер по недопущению аналогичных нарушений впредь. План мероприятий предусматривает отдельные пункты, по каждому выявленному нарушению или риску, по каждой позиции определяются ответственные должностные лица и сроки устранения. Обеспечивается системный оперативный мониторинг.

Мониторинг выполнения планов мероприятий по устранению нарушений, недостатков и рисков представляет собой непрерывный процесс оценки подразделением внутреннего аудита адекватности, эффективности и своевременности действий, предпринятых руководителями объектов внутреннего аудита и контроля, по устранению нарушений, недостатков и рисков, выявленных в ходе проведенных ранее проверок.

Процесс мониторинга должен осуществляться непрерывно до полного устранения нарушений и минимизации рисков, а также устранения при-

чин их возникновения и условий для их повторяемости. При этом процесс мониторинга включает:

- получение информации от руководителей объектов внутреннего аудита и контроля о состоянии выполнения планов мероприятий по устранению нарушений, недостатков и рисков (в том числе первичной документации, подтверждающей выполнение указанных мероприятий);
- анализ и проверку документации, подтверждающей выполнение мероприятий;
- планирование и проведение контрольных (последующих) проверок результатов выполнения мероприятий;
- формирование отчета по результатам мониторинга.

Руководители объектов внутреннего аудита и контроля в установленные сроки после подписания отчета по итогам проверки проводят совещания по рассмотрению ее результатов, на которых определяют причины допущенных нарушений, виновных должностных лиц, а также разрабатывают планы мероприятий по устранению нарушений, недостатков и рисков, меры по недопущению их впредь; определяют меры, направленные на совершенствование системы внутреннего контроля в подразделении. При этом устанавливается порядок, при котором руководители проверяемых подразделений и дочерних обществ несут ответственность за обеспечение своевременного и надлежащего выполнения плана мероприятий по устранению выявленных проверкой нарушений, недостатков и мер по минимизации рисков.

Курирующие вице-президенты и руководители причастных подразделений аппарата управления компании осуществляют текущий контроль за полнотой и своевременностью выполнения планов мероприятий руководителями объектов внутреннего контроля и аудита, в том числе:

- принимают меры по обеспечению мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля в подведомственных подразделениях;
- контролируют работу по выполнению планов мероприятий в структурных подразделениях с оказанием консультационной помощи руководителям объектов внутреннего аудита в пределах своей компетенции и полномочий;
- привлекают к ответственности руководителей объектов внутреннего аудита, допустивших нарушения и не принявших своевременных мер по их устранению.

Периодически или согласно запросам подразделений внутреннего аудита руководители объектов внутреннего аудита и контроля предос-

тавляют работникам подразделения внутреннего аудита информацию о состоянии выполнения планов мероприятий и документы, подтверждающие фактическое выполнение мероприятий.

Работники подразделения внутреннего аудита при необходимости запрашивают дополнительную информацию о состоянии выполнения плана мероприятий (включая подтверждающую документацию) от подразделений компании и в установленном порядке от ее дочерних и зависимых обществ.

Для агрегации информации по состоянию выполнения планов мероприятий работники подразделения внутреннего аудита формируют документ, который именуется "Статус о выполнении мероприятий по устранению нарушений, недостатков и совершенствованию системы внутреннего контроля". Данный статус обновляется в непрерывном режиме при разработке новых планов мероприятий по итогам проверок, при изменении состояния выполнения планов мероприятий, при изменении сроков мероприятий или работников, ответственных за их выполнение.

Статус о выполнении мероприятий содержит:

- список мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля, включая мероприятия по возмещению потерь;
- список работников компании или ее дочерних и зависимых обществ, ответственных за выполнение мероприятий;
- сроки исполнения мероприятий;
- информацию о состоянии выполнения мероприятий.

Результаты выполнения мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля также подлежат проверке подразделением внутреннего аудита. Проверка результатов выполнения мероприятий осуществляется посредством анализа и проверки документации, подтверждающей факт или состояние выполнения мероприятий.

На основе статуса о выполнении мероприятий и результатов проверок выполнения планов мероприятий работники подразделения внутреннего аудита периодически формируют сводный отчет по результатам мониторинга в разрезе каждой проверки и направляют его руководителю подразделения внутреннего аудита, который принимает решение о направлении информации президенту компании, курирующим вице-президентам. Кроме того, информация о результатах выполнения плана и о фактах невыполнения мероприятий, нацеленных на устранение наиболее значимых недостатков, нарушений, возмещение потерь, минимизацию рисков, направляется при-

частным руководителям подразделений компании и дочерних обществ для принятия мер.

Внутрикорпоративным стандартом установлено, что руководитель объекта внутреннего аудита и контроля в десятидневный срок со дня подписания отчета по результатам проверки проводит совещание по разбору выявленных нарушений и рисков, определению причин нарушений, виновных, а также рассматривает проект плана мероприятий по устранению нарушений и совершенствованию системы внутреннего контроля.

Для каждого выявленного в ходе проверки недостатка или нарушения руководитель объекта внутреннего аудита и контроля:

- разрабатывает мероприятия, направленные на его устранение;
- определяет сумму потерь, которая должна быть возмещена (если реализация рисков и нарушения привели к потерям);
- определяет срок выполнения мероприятия;
- назначает работников, ответственных за выполнение каждого из мероприятий.

Особо выделяются мероприятия по совершенствованию системы внутреннего контроля (СВК), к которым относятся:

- внедрение новых и совершенствование существующих контрольных процедур (включая разработку нормативных документов);
- возмещение возникших вследствие нарушений и реализации рисков потерь;
- корректировка бизнес-процесса;
- совершенствование системы управления подразделением, изменение и дополнение положений и должностных инструкций;
- изменение структуры подразделения.

При разработке проекта плана мероприятий по совершенствованию СВК руководитель объекта внутреннего аудита и контроля должен учитывать следующие факторы:

- требуемые финансовые, временные, трудовые и иные ресурсы; при этом стоимость ресурсов, необходимых для выполнения мероприятия, не должна превышать размер возможного ущерба от реализации риска;
- снижение рисков - разработанные мероприятия и контрольные процедуры должны быть направлены на устранение недостатков СВК, в том числе на исключение повторяемости нарушений и реализации рисков;
- последовательность выполнения мероприятий - порядок выполнения мероприятий должен учитывать уровень значимости недостатков и нарушений, на которые направлены разрабатываемые мероприятия, а также взаимозависимость мероприятий;

- влияние на прочие риски - предлагаемые мероприятия не должны снижать эффективность управления прочими рисками объекта внутреннего аудита и контроля, а также рисками смежных бизнес-процессов;

- возможность возмещения потерь - мероприятия должны предусматривать возможность полного или частичного возмещения потерь по выявленным нарушениям и реализовавшимся рискам;

- привлечение к ответственности в установленном порядке лиц, допустивших нарушения.

Руководитель объекта внутреннего аудита и контроля документирует проект плана мероприятий по совершенствованию СВК по установленной форме, подписывает и направляет его руководителю проверки на рассмотрение, который в недельный срок после его получения анализирует проект на предмет адекватности предлагаемых мероприятий и степени снижения рисков по результатам устранения недостатков по следующим параметрам:

1) позволит ли мероприятие после его выполнения обеспечить полное и своевременное устранение выявленных нарушений, недостатков и последствий реализации рисков;

2) позволит ли выполнение плана мероприятий по совершенствованию СВК снизить риски объекта внутреннего аудита и контроля до приемлемого уровня;

3) позволит ли мероприятие после его выполнения наиболее полно возместить потери от нарушений и реализовавшихся рисков;

4) достаточность предлагаемых мероприятий - является ли набор предлагаемых мероприятий полным и исчерпывающим для обеспечения выполнения поставленных задач;

5) соответствует ли порядок устранения недостатков и нарушений определенному уровню значимости;

6) учитывает ли порядок выполнения мероприятий их взаимозависимость;

7) приемлемы ли сроки и последовательность реализации мероприятий для эффективного устранения недостатков и нарушений.

По результатам анализа руководитель проверки дает комментарии и предложения к плану мероприятий и направляет их руководителю объекта внутреннего аудита и контроля, после чего тот, в свою очередь, рассматривает их (при необходимости согласовывает с курирующим вице-президентом) и утверждает. После этого руководитель объекта внутреннего аудита и контроля обязан:

- незамедлительно уведомить ответственных работников своего подразделения об их обязан-

ностях и ответственности в рамках реализации плана мероприятий по устранению нарушений, недостатков, минимизации рисков и совершенствованию СВК;

- обеспечить своевременное и надлежащее выполнение утвержденного плана;
- своевременно в текущем режиме уведомлять подразделение внутреннего аудита об исполнении мероприятий.

Руководители причастных подразделений аппарата управления компании осуществляют контроль за полнотой и своевременностью выполнения планов мероприятий руководителями объектов проверки, в том числе:

- принимают меры по обеспечению выполнения разработанных мероприятий;
- контролируют работу по выполнению планов мероприятий в структурных единицах и подразделениях, а также дочерних и зависимых обществах;
- привлекают к ответственности руководителей объектов внутреннего аудита и контроля, не принявших своевременных мер по устранению выявленных недостатков, нарушений и внедрению мероприятий по совершенствованию системы внутреннего контроля.

Руководители объектов внутреннего аудита и контроля периодически отчитываются перед подразделением внутреннего аудита о состоянии выполнения плана мероприятий. Информация должна содержать следующие сведения:

1) *“мероприятие выполнено”* - для данных мероприятий руководитель объекта внутреннего аудита и контроля:

а) предоставляет документацию, подтверждающую факт выполнения мероприятия в определенном объеме и заданного качества;

б) указывает дату выполнения мероприятий;

2) *“мероприятие выполнено частично”* (выполнены отдельные пункты мероприятия) - для данных мероприятий руководитель объекта внутреннего аудита и контроля:

а) предоставляет документацию, подтверждающую факт частичного выполнения мероприятия;

б) указывает причины, по которым мероприятие не выполнено в установленный срок и в полном объеме;

в) указывает планируемые сроки выполнения мероприятия;

3) *“мероприятие в процессе выполнения”* - для данных мероприятий руководитель объекта внутреннего аудита и контроля подтверждает, что их выполнение осуществляется в установленные сроки;

4) *“мероприятие не выполнено”* - для данных мероприятий руководитель объекта внутреннего аудита и контроля указывает:

а) причины, по которым мероприятие не выполнено в установленные сроки или выполнено не полностью;

б) планируемые сроки выполнения мероприятия (если мероприятие планируется выполнить в дальнейшем);

в) определяет должностных лиц, виновных в срыве мероприятий.

По поручению президента компании или решению директора по внутреннему контролю и аудиту для мероприятий, направленных на устранение недостатков с высоким уровнем значимости, может быть установлен особый контроль и обеспечен мониторинг состояния их выполнения. В данном случае:

- работники подразделения внутреннего аудита, согласно установленным срокам и периодичности отчетности, запрашивают информацию о состоянии выполнения мероприятий и подтверждающую документацию у руководителя объекта внутреннего аудита и контроля в установленном порядке;

- руководитель объекта внутреннего аудита и контроля после получения соответствующего запроса незамедлительно предоставляет информацию о состоянии выполнения мероприятий в подразделение внутреннего аудита.

Ответственные сотрудники подразделения внутреннего аудита контролируют сроки, качество, достоверность и полноту предоставления руководителем объекта внутреннего аудита и контроля информации о выполнении плана мероприятий, проверяют подтверждающую документацию, анализируют причины срывов исполнения мероприятий плана.

При планировании проверок результатов выполнения мероприятий учитывается время, необходимое на анализ подтверждающей документации; определяется порядок проведения контрольных проверок.

Руководители проверок при разработке аудиторских процедур учитывают:

- уровень значимости недостатков, нарушений, рисков, на устранение которых направлены мероприятия;

- специфику мероприятий;

- последовательность выполнения мероприятий;

- состояние выполнения мероприятий по информации, полученной от руководителей объектов внутреннего аудита и контроля и подтвержденной первичными документами.

В соответствии с действующими в ОАО «РЖД» внутрикорпоративными стандартами аудиторские процедуры должны содержать порядок оценки эффективности управления рисками объекта внутреннего аудита и контроля после внедрения мероприятий (для рисков, по которым в рамках внутренних аудиторских проверок был сформулирован вывод о неэффективности их управления).

На основе отчетов по результатам контрольных проверок и результатов анализа подтверждающей документации работники подразделения внутреннего аудита формулируют выводы относительно:

а) факта устранения недостатка или нарушения:

- устранено;
- не устранено (с указанием причины);

б) своевременности выполнения мероприятия:

- выполнено в установленные сроки;
- выполнено с задержкой сроков (с указанием причины задержки);

в) эффективности выполнения мероприятия (по решению руководителя подразделения внутреннего аудита):

- мероприятие эффективно;
- мероприятие неэффективно.

На основе статуса о выполнении мероприятий и отчетов по результатам контрольных проверок и анализа подтверждающей документации работниками подразделения внутреннего аудита составляется сводный отчет по результатам мониторинга.

Информация с выводами об эффективности системы внутреннего контроля и управления рисками объекта проверки направляется президенту компании, курирующим вице-президентам и руководителям, в подведомственности которых находятся проверяемые подразделения, дочерние и зависимые общества.

Результаты мониторинга мероприятий по устранению нарушений и рисков используются при планировании аудитов и внутреннего контроля в других подразделениях и дочерних обществах компании.

Таким образом, создание механизма организации и проведения непрерывного мониторинга нарушений, недостатков и рисков является действенным рычагом повышения эффективности системы внутреннего контроля, фактором искоренения и предупреждения нарушений, снижения рисков, мобилизации внутрихозяйственных резервов компании.

1. *Иванов О.Б.* Практика построения риск-ориентированной системы внутреннего контроля и аудита в ОАО «Российские железные дороги» // ЭТАП: Экономическая Теория, Анализ, Практика. 2014. □ 4. С. 7-31.

2. *Иванов О.Б.* Формирование системы внутреннего контроля, аудита и управления рисками в компании на основе внутрикорпоративных стандартов // Экономическая Теория, Анализ, Практика. 2012. □ 2. С. 4-23.

3. При подготовке статьи использованы внутренние документы ОАО «РЖД» по противодействию коррупции.

Поступила в редакцию 05.11.2015 г.