

Четвертый Всероссийский конкурс научных работ
среди студентов и аспирантов по транспортной проблематике

Научная концепция на тему:
«Развитие стратегии оценки системы внутреннего контроля
транспортных организаций»

Автор: Мосяженко Валерия Сергеевна
Научный руководитель: Кузьминова Татьяна Николаевна
Название вуза: МГУПС МИИТ

Москва, 2015 г.

Аннотация

Актуальность темы:

В настоящее время системы внутреннего контроля (СВК) в организациях любых форм собственности выходят за рамки вопросов, непосредственно относящихся к системе бухгалтерского учета. СВК становятся неотъемлемой частью систем управления в организациях.

В выступлениях руководителей ОАО «РЖД» и внутриведомственных документах подчеркивается, что происходящие на железнодорожном транспорте преобразования, связанные с реализацией программы структурной реформы, требуют от ОАО «РЖД» реформирования системы финансово-хозяйственных связей и взаимоотношений внутри общества, а значит и перестроения соответствующей системы внутреннего аудита и контроля.

Цель и задачи научной работы:

Целью научной работы является научное и практическое обоснование развития стратегии оценки системы внутренних контролей ОАО «РЖД».

Для достижения поставленной цели необходимо выполнить следующие задачи:

- исследовать структуру и функции управления комплекса федерального железнодорожного транспорта;
- исследовать методическое обеспечение управленческого учета, планирования, экономического анализа, использования существующих экономических методов управления;
- дать рекомендации по организации процесса оценки системы внутренних контролей, проведя методологическую оценку эффективности деятельности компании;
- научно обосновать предложения по совершенствованию стратегии оценки системы внутренних контролей.

Основные результаты научного исследования

В результате написания данной научной концепции была достигнута цель данной работы, а также выполнены задачи по ее написанию.

В качестве источников были использованы отечественные и зарубежные материалы, в том числе международные стандарты аудита, а также методические указания по оценке системы внутреннего контроля международных компаний.

В результате проведенной оценки и исследования теоретического материала были структурированы основные направления развития процесса оценки системы внутреннего контроля.

Содержание

Введение.....	5
1.Политика управления рисками в ОАО «РЖД», обусловленность внедрения контрольных действий.....	6
2.Выявление иерархии и внутренних взаимосвязей бизнес-процессов при подготовке к оценке системы внутренних контролей.....	8
3.Организация процесса оценки системы внутренних контролей.....	12
Заключение	18

Введение

Многообразие форм экономических отношений между субъектами в рыночной экономике предопределило появление новых объектов в учете и контроле. В связи с этим, возрастает значение повседневного контроля со стороны собственников организаций и индивидуальных предпринимателей. Организационные изменения, произошедшие в сфере финансового контроля в последние годы, способствовали разделению и усилению контрольных функций и полномочий, формированию специализированных контрольных органов, определению и законодательному закреплению форм и методов контрольных мероприятий, прав и обязанностей участников процесса.

В настоящее время системы внутреннего контроля (СВК) в организациях любых форм собственности выходят за рамки вопросов, непосредственно относящихся к системе бухгалтерского учета. СВК становятся неотъемлемой частью систем управления в организациях.

В выступлениях руководителей ОАО «РЖД» и внутриведомственных документах подчеркивается, что происходящие на железнодорожном транспорте преобразования, связанные с реализацией программы структурной реформы, требуют от ОАО «РЖД» реформирования системы финансово-хозяйственных связей и взаимоотношений внутри общества, а значит и перестроения соответствующей системы внутреннего аудита и контроля.

1. Политика управления рисками в ОАО «РЖД», обусловленность внедрения контрольных действий

С позиции пользователей финансовой информации, в том числе и аудитора, контроль признается эффективным в том случае, если он обеспечивает пользователя достаточной уверенностью в достоверности представленной информации. Данная уверенность подтверждается низкой вероятностью появления существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок благодаря эффективности осуществления данного контроля как самостоятельного элемента управления, так и в комбинации с другими элементами.

При оценке эффективности СВК необходимо анализировать способность контроля предотвращать, обнаруживать или исправлять существенные искажения. Профилактика риска предусматривает нейтрализацию его источников. Она эффективна преимущественно в отношении внутренних рисков холдинга «РЖД». Снижение ущерба от риска предполагает разработку мероприятий по минимизации потерь в случае реализации рисков и предназначено в первую очередь для управления внешними рисками холдинга «РЖД».

Эффективное воздействие на риски в ОАО «РЖД», достигается за счет участия в процессе соответствующих органов управления и профильных департаментов, в том числе:

1. Комиссия по управлению финансовыми рисками Компании (КУФР).
КУФР является коллегиальным органом, в сферу полномочий которого входят:
 - Вопросы общей организации управления рисками;
 - Принятие решений по управлению ключевыми рисками;
 - Утверждение лимитов;
 - Контроль процесса управления рисками.
2. Департамент корпоративных финансов осуществляет выявление, оценку и контроль рисков, формирование предложений по инструментам и

условиям сделок хеджирования и реализацию сделок хеджирования. В сферу полномочий Департамента корпоративных финансов также входит мониторинг результатов управления рисками.

3. Департамент налоговой политики и методологии налогового учета определяет уровень налогового риска, оценивает предложенные мероприятия на предмет наличия налоговых рисков и предлагает подходы по снижению или оптимизации налоговых рисков для рассматриваемых мероприятий по управлению рисками.
4. Департамент бухгалтерского учета и Управление консолидированной отчетности по международным стандартам финансовой отчетности оценивают предлагаемые мероприятия по управлению рисками с точки зрения их отражения в бухгалтерском учете по российским и международным стандартам и определяют политику учета результатов проведенных мероприятий по управлению рисками.
5. Правовой Департамент проверяет соответствие предлагаемых мероприятий по управлению рисками Компании действующим законодательным нормам, ограничениям, а также внутренним приказам и распоряжениям Компании.
6. Другие подразделения. В соответствии с принятыми корпоративными нормами, практикой осуществления мероприятий по управлению рисками при необходимости, в процессе управления рисками задействуются другие подразделения.

Контрольные действия разрабатываются и внедряются для обеспечения правильной обработки операций. Например, на уровне подпроцессов процесс обработки заказов на закупку может предусматривать авторизацию, при этом авторизация может осуществляться лицом, у которого нет возможности обрабатывать заказ на покупку (например, обязанности были должным образом распределены).

2.Выявление иерархии и внутренних взаимосвязей бизнес-процессов при подготовке к оценке системы внутренних контролей

Согласно общекорпоративной стратегии Холдинга «РЖД» целевой моделью холдинга является модель стратегического холдинга, который управляет портфелем синергетически-связанных бизнесов, и где корпоративный центр выполняет функции стратегического целеполагания, контроля и координации развития видов бизнеса с целью максимизации синергетического эффекта.

Стратегический Холдинг «РЖД» ориентирован на повышение собственной стоимости, главным образом, за счет развития эффекта синергии бизнесов, входящих в его портфель.

Исходя из корпоративной стратегии, финансовая стратегия холдинга «РЖД» должна осуществляться на основе интеграции непосредственного ведения финансовой деятельности в Холдинге и дочерних структурах и концентрации ответственности полномочий в рамках реализации финансовых управленческих решений.

Основной ролью финансового управления холдинга «РЖД» должна являться роль интегратора, являющейся наиболее полным функционалом финансового управления.

Это также означает, что для осуществления такой роли с учетом целевого типа холдинга, в виде стратегического холдинга, необходимым условием является идеология усиления роли централизации управления функциями корпоративных финансов и внедрение единых подходов управления финансовыми ресурсами в Группе компаний, с учетом современных инструментов, применяемых в холдинговых структурах для интеграции основных бизнес-процессов.



Рис. 1. Роль финансового менеджера компании

Таким образом, для оценки СВК первоначально необходимо сформировать понимание бизнес-процессов предприятия и их разбивки на подпроцессы. Каждый подпроцесс может быть далее разбит на отдельные группы операций, проводимых в рамках данного подпроцесса. Пример выстраивания подобных взаимосвязей представлен на Рис. 2. «Разделение бизнес-процесса с целью выделения контрольных функций в нем».



Рис. 2. Разделение бизнес-процесса с целью выделения контрольных функций в нем

Например, процесс обработки счетов может быть разделен на процесс обработки счетов по продажам за наличные средства и процесс обработки счетов, относящихся к продажам в кредит.

Чтобы получить понимание того, какие контрольные действия значимы для проводимых нами аудиторских процедур, мы должны сосредоточиться на таких средствах контроля, которые разработаны с учетом соответствующих предпосылок составления финансовой отчетности в отношении значимых определенных статей финансовой отчетности (ОСФО).

Отсутствие или несоответствие контрольного действия, специально разработанного для достижения конкретной цели, не может рассматриваться как недостаток, если другие контрольные действия, рассматриваемые вместе или по отдельности, приводят к достижению той же самой цели.

Подход оценки «сверху вниз» предполагает первоначальное формирование непосредственного контроля, оказывающего влияние на предотвращения появления ошибки на уровне составления финансовой отчетности по существенным счетам, а затем рассматривается необходимость получения представления о средствах контроля на уровне операций. Если средства прямого контроля на уровне предприятия являются эффективными (с обеспечением надлежащего уровня величины погрешности).

Оценка релевантных контролей развивается в пределах нахождения ответов на следующие вопросы?

1. Является ли данный контроль эффективным в отношении осуществления управленческих действий в соответствии с целью его разработки?
2. Обеспечивает ли контроль получения данных достаточной точности?
3. Отвечает ли данный контроль за риск существенного искажения в результате ошибки или фактов мошенничества?
4. Пропорциональная ли зависимость эффективности реализации данного контроля с эффективностью предотвращения/ обнаружения/ исправления ошибок в результате недобросовестных действий или

мошенничества. Снижение ущерба от риска предполагает разработку мероприятий по минимизации потерь в случае реализации рисков и предназначено в первую очередь для управления внешними рисками холдинга «РЖД».

Принятие решения о сохранении риска и неиспользование противодействующих управленческих решений применяется в случае, когда затраты на нейтрализацию риска составляют гораздо большую сумму по сравнению с ущербом при его реализации.

3. Организация процесса оценки системы внутренних контролей

Средствами контроля, релевантными при развитии стратегии внутреннего контроля, как правило, являются такие средства контроля, которые относятся к целям предприятия в области подготовки и представления финансовой отчетности. К таким средствам контроля, например, относятся средства, связанные с авторизацией, разделением обязанностей, средства контроля над входными данными, контрольными суммами, сохранностью и учетом активов (включая сверку данных главной книги с подробными данными по значимым счетам). Средства контроля, связанные с операционными целями и целями соблюдения нормативно-правовых требований, также могут оказаться релевантными при проверке. Понимание всех релевантных бизнес-процессов может быть оформлено на основе представленной модели:

Уровень 1. Анализ бизнес-процессов (например, продаж, закупок, заработной платы), лежащих в основе финансовой информации организации.

Привязка представляет собой метод, позволяющий отразить, каким образом происходит формирование финансовой информации в соответствующих информационных системах, и указать связи между управленческой информацией /финансовой отчетностью и бизнес-процессами, а также создать инфраструктуру (системы/ приложения и компьютерную среду), позволяющую создавать, отражать и обрабатывать информацию.

Уровень 2. Разбивка бизнес-процессов на основные подпроцессы (продажи могут быть разбиты на такие подпроцессы, как оформление заказа, реализация товаров, получение денежных средств).

Уровень 3. Разбивка подпроцессов на основные операции с подробным описанием порядка создания, обработки и отражения операций, включая описание средств контроля, задействованных в данных подпроцессах.

Ниже приведена схема проведения проверки и оценки контроля (см. схему 1. «Этапы оценки системы внутреннего контроля».

1. Анализ управленческой документации

- Данный этап предполагает независимую оценку информации, представленной об обозначенном контроле, ответственных лицах, в результате чего у проверяющего формируется мнение об организации контроля.

2. Формирование понимания обычных и нестандартных операций

- На данном этапе следует обрести понимание количества проводимых операций, оценить системы автоматизации при обработке попадаемой информации.
- Необходимо выяснить объем операций, не попадающих под действие контролей.

3. Разработка плана проверки

4. Выбрать одну операцию для осуществления дальнейших контрольных действий

- Исходя из понимания средств контроля (п.1) и типов операций (п.2) выбрать как минимум одну из каждого типа значительных операций, позволяющую провести анализ всех средств контроля, необходимых для оценки процесса

5. Проследить процесс обработки выбранных данных

- Проследить процесс обработки выбранных операций с момента возникновения;
- Подтвердить средства контроля, выявленные на предыдущих этапах;
- Ответить на такие вопросы как: кто отвечает за работу контроля, что попадает под действие данного контроля, когда возникает необходимость в действии данного контроля.
- Обратить внимание на соответствие отражаемой информации ее первоначальному представлению.

6. Осуществить проверку соответствующей документации

7. Документальное оформление проверки

- На данном этапе основными объектами, попадающими под документальное оформление являются оцененные процессы/контроли, выбранные операции и соответствующая документация.

8. Обобщение недостатков системы внутреннего контроля

Схема 1. «Этапы оценки системы внутреннего контроля»

Рассмотрим подробнее, что подразумевает под собой понятие «оценить эффективность действия контроля». Данное понятие является весьма обширным и графически представлено на рис. 2 «Составляющие контролей, подлежащих анализу при эффективности системы внутренних контролей».



Рис. 2. Составляющие контролей, подлежащих анализу при эффективности системы внутренних контролей

Рассмотрим каждый из этих составляющих более подробно. Это следующие факторы:

1. Цель процедуры контроля. Процедура, направленная на предотвращение искажений, имеет более прямое (точно направленное) действие, чем процедура, которая может выявить неэффективность работы другого

средства контроля или наличие вопросов, требующих решения. По своей цели, мы разделяем средства контроля на следующие группы: средства прямого контроля на уровне предприятия, средства опосредованного контроля на уровне предприятия и средства контроля на уровне операции.

2. Соотношение между средствами контроля и выявленными бизнес-рисками и аудиторскими рисками. Основная задача оценки состоит в том, чтобы установить, являются ли бизнес-процессы и сопутствующие средства контроля эффективными при достижении заявленных целей руководства и управлении соответствующими рисками.
3. Помогает ли средство внутреннего контроля достичь целей обработки информации с точки зрения полноты, точности, достоверности и ограниченного доступа.
4. Характер средства контроля, включая его уровень детализации. Например, общий обзор результатов деятельности может обеспечить некоторую уверенность в отношении ряда предпосылок подготовки отчетности, однако более детальные средства контроля в области обработки информации могут обеспечить более высокую степень уверенности в отношении конкретных предпосылок составления отчетности.
5. Последовательность и своевременность средств контроля. Эти факторы определяют, будет ли средство контроля своевременно выявлять или предотвращать выявленный риск. В одних случаях выявляющее средство контроля может быть приемлемым, а в других – предприятие должно обеспечить наличие приемлемых предупреждающих средств контроля. Средства контроля, используемые постоянно и последовательно, как правило, более точные, чем средства контроля, применяемые время от времени.
6. Знания и опыт работников, принимающих участие в осуществлении контроля. Разделение обязанностей в отношении контролируемого процесса.

7. В процессе оценки эффективности работы системы внутреннего контроля для вынесения суждения об эффективности СВК необходимо также учитывать вероятность недееспособности контроля в результате недобросовестного его соблюдения. Вероятность вынесения негативного суждения в данном случае весьма высока при оценке ручных контролей, так как присутствует риск ошибок в процессе реализации контроля, вне зависимости от того, насколько качественно он был продуман в процессе разработки. В отношении автоматизированных контролей, достаточной является оценка возможности внесения изменений в процессе реализации контроля, а также обеспечения доступа к нему как к элементу управления.
8. Дополнительные последующие действия, предпринимаемые организацией. Для того чтобы средство контроля было эффективным, необходимо своевременно предпринимать дополнительные последующие действия в отношении выявленных вопросов и несоответствий. Показателем точности средства контроля служит пороговое (для проведения расследования) значение отклонения от уровня существенности. Чем ближе пороговое значение к уровню существенности, тем выше риск того, что средство контроля может не обнаружить или не предотвратить существенное искажение.

Для поддержания заданного высокого уровня эффективности, придания статуса и полномочий, выработки стратегии и координации мероприятий в сфере контроля финансово-хозяйственной деятельности, в структуру аппарата управления введена должность директора ОАО «РЖД» по внутреннему контролю и аудиту в непосредственном ведении которого находятся Центр внутреннего контроля «Желдорконтроль» и Центр внутреннего аудита «Желдораудит» – структурные подразделения ОАО «РЖД».

Следовательно, при осуществлении планирования тестирования эффективности системы внутренних контролей, возникает проблема оптимизации данного процесса, так как не все контроли оказывают прямого воздействия на итоговую финансовую информацию, представляемую

пользователям. Таким образом, первостепенным является этап определения релевантных контролей, на основе которых возможно вынесение суждения о взаимодействии всей системы в целом.

Таким образом, существует прямая связь между целями предприятия и средствами контроля, которые оно применяет для обеспечения разумной уверенности в их достижении. Цели предприятия и, следовательно, средства контроля связаны с представлением финансовой отчетности, хозяйственными операциями и вопросами соблюдения нормативно-правовых требований

Заключение

Практика работы крупных компаний, в том числе ОАО РЖД, показывает, что наиболее эффективной в настоящее время является СВК, сочетающая в своей структуре службу внутреннего аудита и функциональную форму внутреннего контроля структурных подразделений. Ключевой задачей очередного этапа реформирования железнодорожного транспорта является выделение из состава ОАО "РЖД" специализированных компаний по функциональным направлениям и видам деятельности (бизнес-единиц), обеспечивающее возможность выделения релевантных контролей на уровне понимания бизнес-процессов компании в целом, а не по подразделениям в отдельности.

Развитие стратегии управления СВК с данной позиции будет пониматься как система целостного взаимодействия компонентов организации, в результате чего исчезнет необходимость осуществления несущественных операций и тестирований.

Список используемой литературы

1. Постановление Правительства РФ от 05.12.2001 N 848 (ред. от 06.10.2015) "О Федеральной целевой программе "Развитие транспортной системы России (2010 - 2020 годы)";
2. Политика Управления Финансовыми Рисками ОАО «РЖД» от 24.12.2010г.;
3. Международный стандарт аудита 315 «Знание Субъекта и Его Среды, Оценка Рисков Существенных Искажений»;
4. Мещеряков С.А. Контроль и ревизия: Учебное пособие для самостоятельной работы студентов специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит". - СПб.: СПбГЛТА, 2008.;
5. Рябова М.А. Контроль и ревизия: учебно-практическое пособие – 2011 г.;
6. www.rzd.ru;
7. <http://fcp.economy.gov.ru>