Внутренний контроль как инструмент повышения эффективности управления финансами при корпоративном строительстве ОАО «РЖД»

Н.П. Чепига
Т.Ф. Бойко

Чипига Наталья Павловна – канд. экон. наук, профессор кафедры финансов и кредита ДВГУПС (г. Хабаровск)
Бойко Татьяна Филимоновна – доцент кафедры финансов и кредита ДВГУПС (г. Хабаровск)

В связи с тем, что процесс ведения бухгалтерского и налогового учета, формирование отчётности ОАО «РЖД» выводится в единое самостоятельное подразделение – Общий центр обслуживания (ОЦО), то, по мнению авторов статьи, внутренний контроль следует рассматривать как самостоятельную функцию управления, т. е. особый вид деятельности, имеющий целевую и системную направленность, определённое содержание и способы его осуществления.

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 практической деятельности понятие «контроль» употребляется достаточно часто. С позиций науки контроль рассматривается как форма обратной связи, при помощи которой управляющая система получает необходимую информацию о действительном состоянии управляемого объекта и степени реализации управленческих решений (законов, актов, планов, программ, норм, стандартов, правил, приказов и т. п.).

Как правило, экономисты, юристы и социологи исследуют контроль как сферу деятельности органов государственного и хозяйственного управления и определяют его как метод или форму распорядительно-исполнительной, управленческой деятельности. В экономической сфере расширяется смысл понятия: контроль предполагает не только проверку хозяйственной деятельности, но и управление этой деятельностью. Соответственно экономическое содержание контроля рассматривают, да и следует рассматривать как многогранную межотраслевую систему наблюдения и проверки процесса функционирования и фактического состояния в интересах оценки обоснованности и эффективности принятых решений и результатов

их выполнения с целью выявить отклонения от требований этих решений и устранить неблагоприятные ситуации.

В сложившейся ситуации принципиальные изменения в области внутреннего контроля в организациях всех форм собственности стали объективной необходимостью. Внутренний контроль в организации следует рассматривать как самостоятельную функцию управления, т. е. особый вид деятельности, имеющий целевую и системную направленность, определенное содержание и способы его осуществления.

В науке и практической деятельности любая система контроля – это совокупность субъектов, объектов, предметов и средств контроля, направленных на установление степени соответствия достигнутых результатов принятым решениям и оценку состояния объекта контроля на основе сопоставления поставленной цели с фактическим положением дел, выработки регулирующих мер и корректирующих воздействий. При этом, для каждой конкретной системы контроля должны быть определены субъект, объект, предмет и средство контроля.

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.

Под «системой внутреннего контроля» понимается совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством компании в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления и предотвращения ошибок, искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности. СВК выходит за рамки вопросов, непосредственно относящихся к системе бухгалтерского, налогового или иного учета на предприятии, она включает контрольную среду. Под контрольной средой понимаются осведомленность и действия руководства организации, направленные на установление и поддержание СВК, а также понимание важности такой системы. Контрольная среда влияет на эффективность конкретных средств контроля и включает следующие составляющие:

- стиль и основные принципы управления компанией;
- организационную структуру компании;
- распределение ответственности и полномочий;
- осуществляемую кадровую политику;
- порядок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности для внешних пользователей;
- порядок осуществления внутреннего управленческого учета и подготовки отчетности для внутренних целей;
- обеспечение соответствия хозяйственной деятельности компании требованиям законодательства;
- наличие и особенности организации работы ревизионной комиссии и службы внутреннего аудита в составе органа управления компании.

До недавнего времени считалось, что СВК и их структура являются сугубо внутренним делом руководства организаций. В настоящее время вопросы организации и функционирования внутреннего контроля публичных компаний в России стали объектом государственного регулирования. Сегодня при создании СВК необходимо учитывать требования Международного института внутренних аудиторов и его российского партнера – Некоммерческого партнерства «Институт внутренних аудиторов».

«Положение о деятельности по организации торговли на рынке ценных бумаг», утвержденное приказом Федеральной службы по финансовым рынкам от 15 декабря 2004 г. №04-1245/ПЗ-Н определило конкретные требования к функционированию СВК организаций, ценные бумаги которых включаются в котировальные списки организаторов торговли на рынках ценных бумаг.

С 1 января 2006 г., согласно этим требованиям, организации, ценные бумаги которых включаются в котировальные списки, обязаны:

- сформировать в составе Совета директоров Комитет по аудиту;
- утвердить документ, определяющий процедуры внутреннего контроля над финансово-хозяйственной деятельностью эмитента;
- создать отдельное структурное подразделение, выполняющее функции внутреннего контроля и информирующее Комитет по аудиту о выявленных недостатках.

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.

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

Для повышения эффективности работы системы финансового учета в ОАО «РЖД» были разработаны регламенты взаимодействия между центральным аппаратом и ее филиалами, которые постоянно дополняются и позволяют исключить:

- двойное отражение расходов в бухгалтерском учете;
- расчеты между филиалами денежными средствами;
- предъявление НДС внутри компании;
- предъявление рентабельности и накладных расходов между филиалами.

Все это, в конечном итоге, приводит к мобилизации денежных средств и экономии совокупных затрат ОАО "РЖД".

Финансовая прозрачность обеспечивается благодаря ведению раздельного учета затрат по видам хозяйственной деятельности компании. В

ОАО "РЖД" принята новая номенклатура расходов, которая обеспечивает раздельный учет не только отраслям железнодорожного хозяйства, элементам затрат (оплата труда, материалы, энергия, топливо и т. д.), но главное – по видам хозяйственной деятельности, предусмотренной программой структурной реформы. Кроме того, новая номенклатура расходов обеспечивает прозрачность отчетности о расходах, расширение прямого отнесения расходов на виды перевозок (упрощается процесс учета издержек), а также дает более надежную основу для обоснования тарифов на грузовые и пассажирские перевозки и дополнительных сборов.

В настоящее время осуществляется трансформирование отчетности, подготовленной по российским стандартам бухгалтерского учета в отчетность по международным стандартам (МСФО).

Наличие большого количества дочерних и зависимых обществ обуславливает необходимость консолидации учетных данных и ведения консолидированной отчетности на уровне ОАО "РЖД".

Для целей внутреннего контроля в ОАО "РЖД" создан Центр контроля и внутреннего аудита «Желдорконтроль». Одной из задач Центра является выявление недостатков в финансовом блоке, а также профилактика потенциальных нарушений, ошибок и недочетов. При создании СВК были учтены имеющиеся особенности в структуре бизнеса, наличие большого количества филиалов и дочерних организаций, разнообразие видов деятельности, стремление высшего руководства получать достоверную информацию и оценку руководителей всех уровней, а также дополнительные немалые затраты, связанные с функционированием СВК и содержанием внутренних аудиторов.

Учитывая, что сложившаяся система аудита не в полной мере соответствует современным требованиям из-за недостаточности разработки вопросов внутреннего аудита, в том числе применительно к специфике деятельности транспортной отрасли, многие теоретические и методические аспекты внутреннего аудита остаются дискуссионными, а его потенциальные возможности используются недостаточно, в ОАО «РЖД» следует совершенствовать развитие внутреннего аудита. Требуется постоянно уделять внимание разработке технологии и методики внутреннего аудита на основе расширения объектов, применения новых инструментов и аналитических методов, позволяющих обеспечить высокий уровень качества.

Обобщая опыт совершенствования внутреннего контроля в коммерческих организациях, президент Аудиторской палаты России, член Совета Института внутренних аудиторов, профессор Б.Н. Соколов отметил, «что правильно сформированная СВК будет эффективно работать только при наличии внутренних стандартов и методик, разработанных с учетом современного опыта. В этом случае СВК позволят решить следующие проблемы, влияющие на конкурентоспособность организации:

- совету директоров или исполнительному органу управления наладить действенный контроль над ее структурными подразделениями;

- выявлять неиспользованные внутренние резервы для повышения эффективности работы;

- обеспечивать выполнение ряда консультативных функций по отношению к руководителям и специалистам 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). При этом, немалое внимание должно быть уделено определению принципов обеспечения прозрачности финансово-хозяйственной деятельности всех участников рынка железнодорожных перевозок.

Для реализации поставленных задач и стратегии развития ОАО «РЖД» в течение 2004 – 2007 годов советом директоров компании приняты решения о создании 44 дочерних обществ ОАО «РЖД» и совместных предприятий.

Внедрение принципов передовой практики корпоративного управления в таких сферах, как организация работы совета директоров (создание комитетов с привлечением к работе в них внешних экспертов), управление рисками, система внутреннего контроля, раскрытие информации стали производственной необходимостью. В целях внедрения в холдинге ОАО «РЖД» базовых механизмов корпоративного управления Департаментом управления дочерними и зависимыми обществами разработан и действует Порядок корпоративного управления ОАО «РЖД» хозяйственными обществами, акциями (долями которыми владеет ОАО «РЖД»). Данный документ помогает понять, каковы условия корпоративного взаимодействия с дочерними и зависимыми обществами (ДЗО), как строится работа и осуществляется контроль.

Цели и задачи корпоративного управления достигаются ОАО «РЖД» посредством:

- планирования и обеспечения скоординированной совместной производственно-технологической деятельности ОАО «РЖД» и ДЗО;

- корпоративного планирования и реализации финансового и коммерческого взаимодействия;

- координации кадровой политики в отношении органов управления и контроля ДЗО;

- осуществления контроля со стороны ОАО «РЖД» за перспективной и текущей деятельностью ДЗО (по всем направлениям);

- оптимизации информационных потоков между ОАО «РЖД» и ДЗО.

При осуществлении контроля со стороны ОАО «РЖД» за перспективой и текущей деятельностью ДЗО необходимо обратить внимание и на создание СВК в дочерних и зависимых обществах.

Профессор Б.Н. Соколов также отметил, что «если руководством организации принято решение о создании или совершенствовании СВК, то процесс ее формирования целесообразно разбить на следующие этапы:

- определение системы целей СВК;

- определение основных функций СВК, необходимых для достижения поставленных целей;

- определение структуры СВК, предусматривающей наличие штатной службы внутреннего аудита;

- разработка положений, внутренних стандартов и методик, нацеленных на выполнение контрольных функций, эффект от которых будет превышать произведенные затраты;

- создание схемы взаимодействия службы внутреннего аудита с другими звеньями СВК и системы управления компанией.

Соблюдение приведенной организационной процедуры позволяет в разумные сроки создать внутреннюю нормативную базу функционирования СВК и провести повышение квалификации специалистов организации, которые будут заниматься выполнением контрольных процедур».

Наличие штатной службы внутреннего аудита позволит осуществлять не только детальный контроль за сохранностью активов предприятия, но и контроль за политикой и качеством менеджмента.

Необходимость обеспечения прозрачности финансово-хозяйственной деятельности, гибкости учетной системы, доступности и оперативности получения информации предопределили коренное изменение в существующей организационной структуре бухгалтерской службы ОАО «РЖД» и создаваемых ДЗО. Возникла необходимость в применении принципиально новых, системных и стратегически ориентированных подходов к организации учетной функции в ОАО «РЖД».

Тщательный анализ возможных путей реорганизации системы бухгалтерского и налогового учета обусловил принятие неординарного управленческого решения. В апреле 2007 года руководством ОАО «РЖД» была разработана и утверждена Концепция «Формирования системы бухгалтерского и налогового учета ОАО «РЖД» на принципах организационной и функциональной централизации». Предполагается, что централизация системы бухгалтерского и налогового учета позволит руководству и акционерам ОАО «РЖД» получать стандартизированную, достоверную и оперативно формируемую информацию по всем филиалам и дочерним обществам. Система бухгалтерского и налогового учета станет более гибкой, способной быстро адаптироваться к происходящим организационным преобразованиям без нарушения целостности учетного процесса, а экономия за счет централизованной обработки больших объемов документации позволит снизить издержки на ведение бухгалтерского и налогового учета.

Учитывая передовой опыт реформирования финансовых структур крупных зарубежных и российских компаний, в основу Концепции положена идея выведения процесса ведения бухгалтерского и налогового учета и формирования отчетности ОАО «РЖД» в единое самостоятельное подразделение – Общий центр обслуживания (ОЦО).

Основным принципом создания ОЦО является выделение однотипных и непрофильных бизнес-процессов из различных структурных подразделений в отдельные специализированные службы. При этом, основные подразделения

компании сосредотачиваются на выполнении тех функций, ради которых они созданы, превращаясь в центры прибыли.

К основным целям централизации бухгалтерского и налогового учета можно отнести:

- повышение финансовой прозрачности финансовой управляемости компании за счет создания общего информационного банка, единства структуры данных, стандартизации учетных данных в рамках компании;

- повышение достоверности сводной бухгалтерской отчетности, подготовленной как по российскому законодательству, так и по международным стандартам;

- оптимизацию затрат на осуществление процесса ведения бухгалтерского и налогового учета и формирование отчетности;

- упрощение и ускорение интеграции новых дочерних обществ в действующую учетную и управленческую структуру компании и др.

Для достижения поставленных целей ОАО «РЖД» необходимо в кратчайшие сроки решать следующие задачи:

- автоматизация процесса учета во всех подразделениях компании;

- повышение эффективности методологического и информационного обеспечения служб бухгалтерского и налогового сопровождения деятельности компании;

- использование единого подхода к технологии обработки первичных документов, учету, формированию бухгалтерской и налоговой отчетности в ОАО «РЖД» и дочерних зависимых обществах;

- повышение гибкости аналитических и учетных функций с точки зрения возможности быстро и адекватно отвечать изменяющимся приоритетам и ожиданиям руководства компании, своевременности выявления и минимизации рисков, а также требованиям законодательства в области бухгалтерского и налогового учета;

- создание эффективной системы внутреннего контроля и др.

По нашему мнению, к вышеназванному перечню первоочередных задач необходимо добавить достижение и поддержание высокого уровня квалификации и творческого потенциала руководящего звена всех уровней и персонала в целом. Этого можно достичь за счет повышенного интереса и развития креативного мышления, ибо именно креатив и инновации играют решающую роль при создании конкурентных преимуществ, кроме того, креативностью можно управлять.

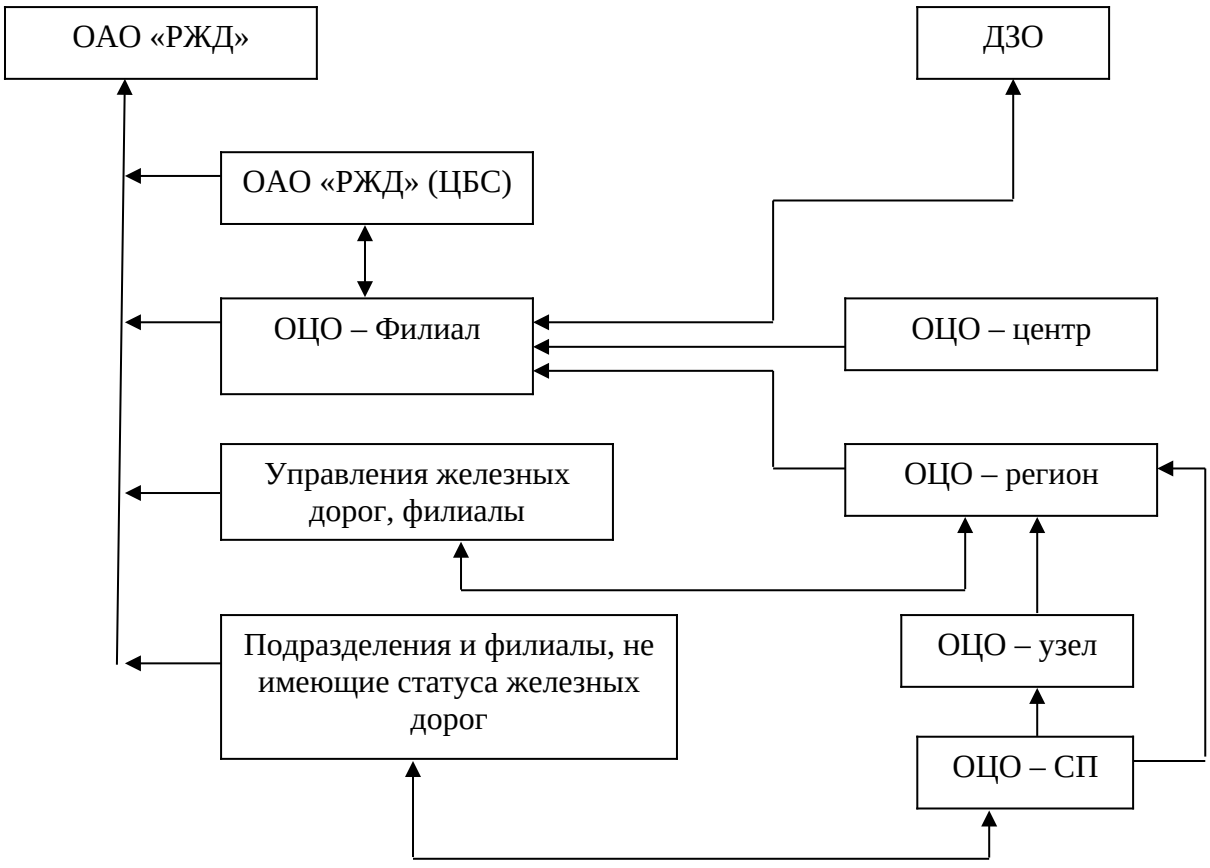
В основу образования ОЦО заложен переход от принципа формирования отчетности на основе суммирования балансов многочисленных структурных подразделений и филиалов к принципу формирования отчетности путем централизации процессов учета в разрезе балансовых единиц с сохранением возможности формирования отчетности структурных подразделений. При этом производится разделение учетно-контрольных функций и функций непосредственного ведения бухгалтерского и налогового учета.

В целях реализации проекта внедрения ОЦО предлагается «Модель организации бухгалтерской и налоговой служб ОАО «РЖД» в условиях централизации» (представленная на рис. 1).

На начальном этапе реализации проекта за Централизованной бухгалтерской службой (ЦБС) – подразделением ОАО «РЖД» – сохраняются функции разработки и поддержания в рабочем состоянии основных элементов существующей системы бухгалтерского и налогового учета, а также системы внутреннего контроля.

Каждое подразделение ОЦО-Филиала:

- создается на основе существующей структуры бухгалтерских и налоговых служб;
- подчиняется вышестоящему подразделению;
- взаимодействует с обслуживающими подразделениями ОАО «РЖД» по вопросам получения данных, необходимых для ведения бухгалтерского и налогового учета, составления отчетности, осуществления внутреннего бухгалтерского контроля и получения подтверждения достоверности сегментной отчетности.



← - направление подчинения

↔ - обмен информацией

Рис. 1. Модель организации бухгалтерской и налоговой служб

ОАО «РЖД» в условиях централизации

На данном этапе реализации проекта внедрения ОЦО основными предполагаемыми рисками, возникающими при переходе к ОЦО в ОАО «РЖД», являются:

- отсутствие системности в осуществляемых преобразованиях;
- рост затрат на первоначальном этапе;
- реакция сотрудников, особенно руководителей и главных бухгалтеров подразделений, на существенные изменения в компании, т. е. нежелание «мыслить вне устоявшихся рамок»;
- отсутствие регламентирующих указаний и др.

Внедрение модели централизованной системы бухгалтерского и налогового учета в ОАО «РЖД» требует осуществления преобразований:

- в организационной структуре;
- разработке регламентов ОЦО;
- адаптации кадровой политики, методологической базы и особенно системы внутреннего финансового контроля компании к требованиям ОЦО;
- в информационных системах компании.