

УДК 657.6:658

ПОВЫШЕНИЕ РОЛИ АУДИТА КАК МЕТОДА СИСТЕМНОГО КОНТРОЛЯ

Г.В. МИТРОФАНОВА

*Учреждение образования «Гомельский государственный технический университет имени П.О. Сухого»,
Республика Беларусь*

Проблема повышения эффективности управления предприятием в настоящее время весьма актуальна, поскольку преобразования в экономике Республики Беларусь предполагают полную перестройку механизмов и методов управления организацией.

Появление большого количества частных и акционерных предприятий усиливает значимость построения системы контрольных отношений, способной поднять эффективность деятельности предприятий на качественно новый уровень.

В современной литературе контроль рассматривается применительно к сфере управления как одна из основных управленческих функций, определяя его как средство, с помощью которого остальные функции реализуют цели системы управления.

Основной целью контроля в системе управления предприятием, с одной стороны, является выявление узких мест и ошибок в процессе производства и управления, своевременное их исправление и недопущение повторения; с другой – обеспечение соответствия между намеченными планами и проводимыми мероприятиями. Цели контроля более конкретно выражаются в его задачах. Одна из важнейших задач контроля – ориентация на будущее, т. е. предвидение и устранение неблагоприятных ситуаций, не предусмотренных в прогнозах и планах. Таким образом, эффективный контроль своевременно выявляет возможные отклонения относительно желаемого состояния организации и позволяет воздействовать на причины, избегая тем самым возможных ошибок в будущем.

В экономической литературе контроль широко анализируется во времени осуществления. Распространено следующее деление контроля по этому признаку: предварительный, текущий и последующий контроль. Однако ряд авторов, основываясь на принципах процесса осуществления контрольного цикла, не ограничиваются на общепринятом делении на три группы и выделяют фьючерсный, проектный, результативно-целевой, объектный и аналитический контроль.

Любой экономический процесс начинается с постановки цели, устанавливается общая стратегия поведения и способы ее достижения. Однако в отдельных случаях до момента постановки цели возникает необходимость в проверке существующей организации предприятия. Такой контроль имеет фьючерсный характер, позволяя на предварительной стадии выявить реальность и целесообразность достижения конкретной цели в обозримом будущем. Этот вид контроля позволяет выбрать наиболее благоприятное время для постановки целей в зависимости от состояния внешней и внутренней среды, экономя при этом усилия на планирование любой деятельности неэффективной в данный момент времени по различным объективным причинам.

На этапе постановки целей, выработки стратегии ее достижения и фактического начала деятельности осуществляется проектный контроль. Главной целью проектного контроля является контроль формулирования целей, предпосылок и стратегии.

Проектный контроль на подготовительной стадии начала операции позволяет выяснить реальность поставленной цели; произвести анализ структурных и количественных параметров для достижения поставленных задач. Корректировка целей на основе результатов проектного контроля дает предприятию возможность улучшить процесс предполагаемых операций, избежать потери ресурсов, конкурентоспособности и времени. Кроме того, проектный контроль при получении неблагоприятного результата помогает субъекту управления вовремя отказаться от неэффективно поставленной цели.

Непосредственно в ходе работы осуществляется результативно-целевой контроль.

На данном этапе контроля происходит сравнение фактических характеристик контролируемого объекта с запланированными критериями для достижения цели путем использования оперативной информации, полученной в процессе контроля. Данная информация широко используется для принятия текущих управленческих решений и корректировки поставленной цели непосредственно в процессе деятельности предприятия.

В процессе контрольного цикла возникает необходимость в объектном контроле над отдельными хозяйственными операциями и элементами незавершенных процессов. По результатам объектного контроля отдельные хозяйственные операции могут быть приостановлены или вообще прекращены до выяснения и устранения причин, вызвавших негативные моменты в деятельности организации. Объективный контроль позволяет заблаговременно выявить нерациональные моменты на уровне операционных взаимоотношений и в результате эффективнее осуществлять деятельность организации.

При результативно-целевом контроле производится постоянное непрерывное слежение за объектом в процессе его непосредственной деятельности. В отличие от вышеуказанного вида контроля, аналитический контроль производится уже после проведения самих работ и достижения поставленной цели. Аналитический контроль обычно осуществляется по завершении определенных этапов деятельности, либо по наступлении отчетного периода. *Аналитический контроль* – база для анализа и оценки эффективности организации работы на предприятии и применения конкретных корректирующих действий.

По периодичности проведения контроль можно подразделить на эпизодический, периодический, систематический. Как правило, контроль над деятельностью предприятия производится периодически, что выражается в проверочных ревизиях, аудиторских проверках.

В экономической литературе по субъектам контрольного процесса обычно выделяют внешний и внутренний контроль. Внутренний контроль осуществляют службы внутреннего контроля организации, а внешний – сторонние органы, заинтересованный в его проведении.

Необходимо отметить, что как внешний, так и внутренний контроль по функциям подразделяют на финансовый и управленческий.

Таким образом, контроль как процесс выражается в управленческих функциях планирования и прогнозирования, организации и координации, учета и анализа и выступает составной частью такого управленческого цикла. Управление и контроль взаимопроникают друг в друга, тем не менее, являются различными экономически-

ми категориями, различаясь по детализации целей, субъектам и объектам воздействия, видам воздействия, применяемым методам, принципам воздействия.

Определение контроля требует рассмотрения его взаимосвязи с таким направлением деятельности, как аудит, являющийся следствием эволюции различных учетных профессий.

Аудиту присущи свои характерные признаки: объем специфических знаний; определенный образовательный уровень; стандарты, устанавливающие допустимую деятельность; профессиональные этические нормы; общепризнанный статус, подтвержденный аттестатом и лицензией.

Выбор наиболее рационального подхода к структуре управления позволяет наилучшим образом использовать ресурсы предприятия и избежать негативных моментов в его деятельности. Наибольшим влиянием на эффективность управления предприятием обладают система внутреннего контроля и аудит независимыми (сторонними) аудиторами. На предприятиях, в первую очередь средних и крупных, возникает необходимость в создании системы внутреннего контроля, которая должна отвечать требованиям организованности, избирательности, гибкости, быстродействия и рациональности. Тогда при проведении независимой аудиторской проверки аудиторский риск значительно ниже, а общий объем работ и время уменьшаются. Такой подход не только снижает издержки на аудит, но и позволяющие своевременно выявить отрицательные тенденции развития экономической ситуации в организации, обеспечить стабильность системы в целом и улучшить систему управления всеми видами ресурсов.

В экономической жизни нашей страны аудит является сравнительно новым понятием. Несмотря на то, что фактически процесс создания независимого аудиторского контроля продолжается уже более 14 лет, его содержание и сфера применения еще окончательно не определены. Это характерно не только для Республики Беларусь, о чем свидетельствуют и существенные отличия в иерархии направлений при проведении аудита, предлагаемых отдельными авторами (табл. 1).

Таблица 1

Сравнительная характеристика методик аудита

Направления проведения аудита	В.Д. Андреев	А.Б. Яновский	В.И. Подольский	Н.П. Барышников	П.И. Камышанов	П. Фридман
Аудит:						
Интеллектуальной собственности и основных средств	+	+	+	+	+	-
Материалов инвентаризаций, операций с производственными запасами	+	+	+	+	+	-
Кассовых, банковских операций, состояния расчетов	+	+	+	+	+	-
Затрат по производству и реализации продукции	+	+	+	+	+	+

Окончание табл. 1

Направления проведения аудита	В.Д. Андреев	А.Б. Яновский	В.И. Подольский	Н.П. Барышников	П.И. Камышанов	П. Фридман
Финансовых результатов и их использования	+	+	+	+	+	+
Организационной структуры управления предприятием, его устава	-	+	+	+	-	-
Достоверности исчисления налогооблагаемой базы по налогам	-	+	-	-	-	-
Расчетов	-	-	+	+	+	-
Учета капитала и резервов	-	-	+	+	+	-
Учета кредитов и займов	-	-	+	+	-	-
Отчетности экономического субъекта	-	-	+	+	-	+

Все же можно сказать, что практика подтверждает сущность аудита как независимого финансового контроля, роль которого в управлении предприятием сводится к следующему:

- осуществляется оценка состояния системы управления предприятием в форме проверок функционирования основных производственных звеньев и выявления результатов их деятельности;
- своевременно выявляются отклонения в отчетах до начисления штрафов органами государственного контроля, что позволяет избежать неэффективных расходов и даже банкротства предприятия;
- выявляются резервы увеличения прибыльности и выдаются рекомендации по рациональному использованию ресурсов.

Сущность аудита как элемента контроля, по нашему мнению, заключается в осуществлении следующих основных функций:

- определение направлений деятельности экономических субъектов и их особенностей;
- определение форм и методов организации управления, учета внутреннего контроля;
- оценка сильных и слабых сторон системы управления организацией.

Аудит элементов системы внутреннего контроля производится на основе выявления и анализа:

- отношений руководства предприятия к системе внутреннего контроля;
- эффективности кадровой политики предприятия, включая должностные и функциональные обязанности работников;
- эффективности организации структуры управления, включая анализ функций внутреннего контроля.

В целом аудит подводит предприятие к созданию такой системы управления, которая наиболее полно удовлетворяет целям организации и функционирует на основе эффективного использования всех ресурсов предприятия.

С точки зрения содержания, аудиторская деятельность заключается в предоставлении разнообразных видов услуг (ведение бухгалтерского учета, составление и восстановление бухгалтерской отчетности, заполнение налоговой декларации, консультационные услуги, автоматизация учета и др.), причем их удельный вес зависит от размеров аудиторской фирмы.

Наибольший удельный вес имеют такие услуги как аудирование, консультирование по налогообложению. В меньшей степени предоставляются консультационные услуги управленческого характера. Основной причиной такого состояния дел является отсутствие спроса на этот вид услуг, что отражает сложившуюся в целом ситуацию в стране.

Недостатки в бухгалтерском учете имеются всегда. Это обусловлено постоянным изменением и совершенствованием законодательства в сфере учета. В этих условиях проведение обязательного аудита предприятию необходимо с точки зрения системности проверок, что помогает выявить отклонения фактических данных учета от реальных результатов финансово-хозяйственной деятельности.

Главным же недостатком обязательного аудита является его направленность на такого потребителя информации как налоговая инспекция. В этом случае аудит представляет собой форму корректировки налогового и бухгалтерского учета, не имеющего управленческой направленности, т. к. его результаты не содержат информации о состоянии денежных средств, материальных ресурсов, основных средств предприятия. Управленческая направленность снижена и при инициативных аудиторских проверках по заказу администрации предприятия. Такой аудит направлен на проверку годовых отчетов и балансов предприятия, а не на анализ деятельности предприятия с целью принятия эффективного управленческого решения.

Лучшее положение по указанной проблеме наблюдается на государственных предприятиях, где создаются ревизионные комиссии в рамках организации, ведется постоянная работа и, выводы которой наиболее полно отражают состояние финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Но создавать ревизионные комиссии целесообразно на крупных предприятиях. На предприятиях с частной формой собственности контроль зачастую проводится самим собственником по мере необходимости, т. е. внутренний контроль носит характер ревизии и лишь подтверждает операции по движению имущества предприятия.

Таким образом, можно сделать вывод, что качество внутреннего контроля зависит от организационно-правовой формы предприятия и от субъектов управления предприятием.

Как правило, высокий уровень внутреннего контроля наблюдается на предприятиях акционерной и государственной формы собственности, а самый низкий – на предприятиях с частной формой собственности, поскольку на этих предприятиях нередко бухгалтер применяет упрощенную форму учета и имеет низкую квалификацию.

Из вышесказанного можно сделать следующие выводы.

Так как целесообразно шире использовать аудит в сфере управления организацией, то необходимо, на наш взгляд, применять такую методику финансового аудита на предприятиях различных форм собственности, которая наиболее полно выявит ошибки в области хозяйственных операций, как сторонними аудиторами, так и системами внутреннего контроля.

Направления аудита в такой методике могут быть следующие:

- 1) формальная проверка отчетности;
- 2) проверка отчетности по существу;
- 3) проверка правильности заполнения формы 1 (Баланс);
- 4) проверка правильности заполнения формы 2 (Отчет о прибылях и убытках);
- 5) аудит формирования выручки от реализации продукции, работ, услуг;
- 6) аудит на формирование затрат на производство и реализацию продукции;
- 7) аудит формирования операционных доходов и расходов;
- 8) аудит формирования внереализационных доходов и расходов;
- 9) аудит правильности начисления налогов;
- 10) аудит использования прибыли.

Предложенная методика проведения аудита на предприятиях различных форм собственности, охватывающая все стороны производственно-хозяйственной деятельности предприятия, на наш взгляд, нацелена на повышение эффективности производства, оптимизации доходности предприятия и на достижение целей управленческой деятельности.

Список литературы

1. Андреев В.Д. Практический аудит. – М.: Экономика, 1994.
2. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Филинь, 1998. – 528 с.
3. Бовыкин В.И. Новый менеджмент. Управление предприятием на уровне высших стандартов: Теория и практика эффективного управления. – М.: Экономика, 1997.
4. Данилевский Ю.А. Аудит: организация и методика проведения. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 140 с.
5. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 382 с.
6. Правило аудиторской деятельности. Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита //Финансы. Учет. Аудит. – Июль, 2002. – С. 26-30.
7. Фридман П. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 286 с.

Получено 23.10.2003 г.