

Управленческий аудит: понятие, сущность, особенности

Богоявленская Татьяна Сергеевна

Санкт-Петербургский государственный экономический университет

магистрант

Аннотация

В статье рассматриваются подходы российских и зарубежных авторов к понятию «управленческий аудит». Предложено авторское определение.

Ключевые слова: аудит, управленческий аудит, операционный аудит, производственный аудит, аудит финансовой отчетности.

Management audit: the concept, essence, features

Bogoyavlenskaya Tatyana Sergeevna

Saint-Petersburg State University of Economics

Master's Degree student

Abstract

In the article the approaches of Russian and foreign authors to the concept of «management audit» are considered. The author's definition is offered.

Keywords: audit, management audit, operational audit, production audit, audit of financial statements.

В условиях рыночной экономики аудит выступает комплексной системой, обеспечивающей задачу достоверного формирования экономической информации о компании. Интерес к проблемам аудита очевиден, но далеко не всегда можно наблюдать единство мнений специалистов о его целях, роли и месте в системе управления предприятием.

Существуют различные виды аудита: финансовой отчетности, налоговый, управленческий, экологический и др. В настоящее время в России направление управленческого аудита является сравнительно новым и только начинает развиваться, что обуславливает актуальность данной темы. Разворачивается дискуссия о подходах к определениям и методикам проведения аудита в РФ и насколько целесообразно перенимать зарубежный опыт в данной области. Сложности связаны с адаптацией зарубежного опыта аудита к соответствующей отрасли хозяйствования, что тоже играет немаловажную роль.

В современных условиях для повышения эффективности деятельности организации актуализируется внедрение практики проведения управленческого аудита. Управленческий аудит не является обязательным и предусмотрен в качестве прочих услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

Данное явление зародилось за рубежом и представляет собой элементы трех направлений: аудит, анализ и менеджмент.

Информационная база управленческого аудита включает, в первую очередь, данные управленческого учета, а также финансового и налогового учета. Полученные по результатам проверки сведения необходимы для рационализации работы и полезны для работников системы управления. Также в ходе управленческого аудита задействована конфиденциальная информация, что налагает ряд ограничений на процесс проверки и распространение результатов.

Можно выделить два течения научной мысли касательно исследуемого определения: зарубежное, сложившееся в XX веке, в первую очередь, в США и Великобритании, более проработанное, и отечественное, сформировавшееся относительно недавно в силу особенностей исторического развития России.

Сначала стоит рассмотреть международный опыт.

Ч.Т.Хорнгрен [1] понимает под управленческим аудитом «обзор, предназначенный для выяснения того, исполняются ли политики и процедуры, определенные высшим руководством». Проводится проверка только подчиняющихся звеньев компании, подчеркивается высокая значимость менеджмента, что не совсем верно, поскольку порой и высший уровень управления склонен принимать неверные решения.

Достаточно новым является исследование А.Буреса [2], который описывал управленческий аудит через оценку системы управления, что отражает современную тенденцию к усилению роли менеджмента.

Схожего мнения придерживаются индийские ученые Р.Кумар и В.Шарма [3], выдвигающие критический обзор менеджмента по областям: планирование, организация, координация и контроль.

Управленческий аудит можно рассматривать в более широком смысле в качестве аудита всей организации.

Американские ученые Дж.Робертсон и Т.Лоуерс [4] предлагают изучать деловые операции компании и разрабатывать рекомендации по повышению эффективности и результативности бизнеса. Всю совокупность процедур авторы обозначают как «management auditing», что переводится «управленческий контроль».

Л.Паркер [5] писал, что следует осуществлять не только диагностику работы аппарата управления, но и проводить анализ функционирования компании в целом.

Дж.Винтен [6] включал в состав управленческого аудита такие категории, как операционный и финансовый аудит, тем самым расширяя понятие первого.

На практике организации, занимающиеся управленческим аудитом, в своих документах дают собственные определения этого вида деятельности, что также вносит определенный вклад в содержание понятия «управленческий аудит». Согласно докладу специального комитета по операционному и управленческому аудиту при Американской ассоциации

дипломированных общественных бухгалтеров (АICPA) [7], суть управленческого аудита состоит в исследовании операций организации группой аудиторов для последующей выработки рекомендаций, которые заключаются в более эффективном и экономичном использовании ресурсов.

Далее обратимся к трактовке отечественных авторов. Российские ученые по большей части полагаются на мнение вышеописанных зарубежных исследователей.

Управленческий аудит законодательно не регулируется так же, как и управленческий учет, что тормозит развитие этого института. Возможно, следует сформулировать единый термин на уровне профессиональных организаций. Таким образом, в России управленческий аудит находится на стадии институционализации.

С. Суворова и А. Ковалева [8] выделяют ряд факторов, влияющих на развитие управленческого аудита, которые представлены в схеме на рис.1. Авторы выделяют внутренние и внешние факторы с дальнейшей диверсификацией. В целом внутренние факторы можно отнести к категориям производственной и непроизводственной сферы. Внешние факторы в свою очередь можно сгруппировать в политические, социальные, экономические, научно-технические.

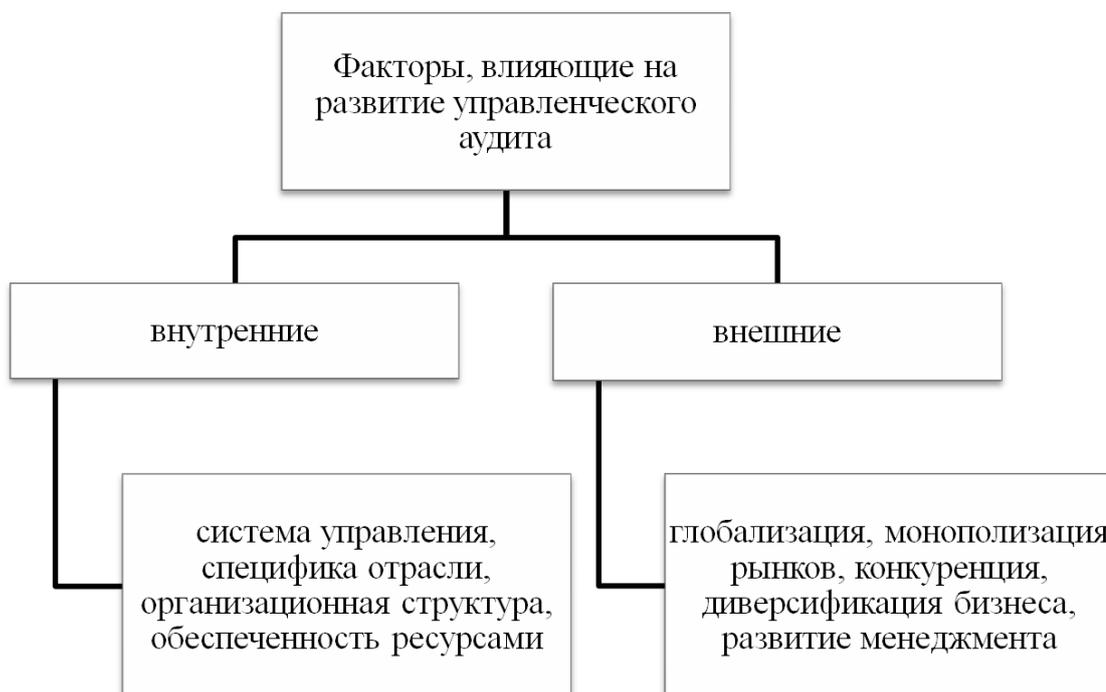


Рисунок 1 – Факторы, влияющие на развитие управленческого аудита

Согласно И.А.Рабенко [9], управленческий аудит осуществляется путем диагностики системы стратегического и тактического управления предприятия с последующей разработкой комплекса всесторонних мероприятий, направленных на устранение выявленных недостатков. Помимо этого, автор прослеживает тесную взаимосвязь понятий управленческого аудита и управленческого консультирования, однако,

разделяя их. Важнейшим аргументом в пользу данной позиции служит то, что заниматься управленческим консультированием могут лица, обладающие высшим образованием, но не имеющие квалификационного аттестата аудитора, который является определяющим критерием этой профессии. С данной позицией солидарны Е.С. Еременко и Е.Н. Лищук [10], подчеркивая важность построения эффективной структуры управления в целях максимизации прибыли.

Л.Д.Ревуцкий [11] выдвигает в качестве главной задачи управленческого аудита сопоставление фактических результатов деятельности с нормативами с учетом доли трудового и инициативного вклада каждого участника системы управления в производственном процессе.

Е.Б.Вокина [12] подходит к управленческому аудиту со стороны мобилизации всех ресурсов предприятия, необходимых для реализации стратегии его развития.

В понимании С.М. Бычковой [13] управленческий аудит представляет собой систематизированную всеобщую проверку организационной структуры, приемов и методов управления. Результатом аудита являются рекомендации высшему звену управления в части повышения рентабельности всего производства.

А.Д. Шеремет [14] упоминает о существовании управленческого аудита в качестве самостоятельного вида аудиторских услуг. Основной задачей данного аудита выступает проверка и совершенствование организации управления предприятием, качественных сторон производственной деятельности, оценка рациональности использования средств и их экономии.

Т.М. Рогуленко [15] и Б.Н. Соколов [16] уделяют внимание понятию «аудит системы управления организацией», сущность которого сводится к установлению законности организационно-правовой формы собственности, оценке выстроенной организационной структуры, их соответствию отраслевой специфике коммерческой организации и валовому объему производства. Таким образом, исследуя сложившуюся систему менеджмента в организации, можно предположить, что аудит системы управления организацией является неотъемлемой частью управленческого аудита.

Стоит отметить, что во многих источниках наблюдается отождествление понятий управленческого аудита с производственным и операционным. Данный вопрос является дискуссионным в российском научном поле.

Операционный аудит, по мнению А.А. Ситнова [17], намного шире понятия «производственный аудит», но уже понятия «управленческий аудит». Определение последнего более всеобъемлюще и полно.

М.В. Мельник [18] приравнивает три термина и характеризует явление как проверку процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки ее эффективности и выработки управленческих

рекомендаций. Данный процесс достаточно трудоемкий и более близкий к консалтингу, нежели к классическому пониманию аудита.

Н.Т.Лабынцев [19] разграничивает понятия аудита финансовой отчетности и управленческого (производственного) аудита. Ученый видит предназначение управленческого аудита в проверке организационной и управленческой деятельности фирмы, качественных сторон производства.

О.В.Ковалева и Ю.П.Константинов [20] развивают теорию Э.А. Аренса и Дж.К. Лоббека [21], утверждая, что задача управленческого аудита состоит во всестороннем анализе экономики предприятия. Ученые объединяют понятие управленческого и операционного аудита, вводя дополнительный термин – «аудит результатов». Также авторы детализируют определение, включая в объем проверки, помимо бухгалтерского учета, организационную структуру, экологические, инвестиционные и маркетинговые политики, методы производства.

Критический анализ приведенных выше определений показывает, что понятия управленческого, производственного и операционного аудита различаются лишь по форме изложения. Вместе с тем отсутствие единства в трактовках разных авторов хотя и закономерно, но приводит к тому, что до настоящего времени как в зарубежной, так и в российской экономической литературе не сформулирована его целостная и общепринятая концепция, определяющая особенности содержания и предметной области этого направления аудита.

Таким образом, путем обобщения вышеизложенных точек зрения, можно вывести следующее определение управленческого аудита: систематизированная и всеобщая проверка организационной структуры, приемов и методов управления с дальнейшей разработкой рекомендаций по повышению рентабельности и эффективности производства. Отличием от других видов аудита будет являться направленность проверки именно на управленческую составляющую организации и ее влияния на функционирование других сфер предприятия, выступая индикатором эффективности работы такой системы.

Было выявлено, что данная область обладает невысокой степенью проработанности, особенно в российских реалиях. Управленческий аудит как практический вид деятельности в РФ начал свое становление относительно недавно, а теоретические аспекты основываются в основном на трудах зарубежных авторов.

Библиографический список

1. Horngren Ch.T, Sundem G.L., Schatzberg J.O., Burgstahler D. Introduction to Management Accounting. 16th Edition. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall, 2012. P.7.
2. Bures A.L. Management Audit Approach in Writing Business History: A Comparison with Kennedy's Technique on Rail Road History. New York: Routledge, 2014. P.27.

3. Kumar R., Sharma V. Auditing: Principles and Practice. New Delhi: PHI Learning Private Limited, 2011. 341 p.
4. Robertson J.C., Louwers T.J. Auditing. Boston, Ma: Irwin/McGraw-Hill, 1999. P.8.
5. Parker L.D. Value-for-Money Auditing: Conceptual, Development and Operational Issues. Caulfield, AU: Australian Accounting Research Foundation, 1986. Auditing Discussion Paper No 1.
6. Vinten G. Internal Audit Research: The First Half Century. London, UK: The Chartered Association of Certified Accountants, 1996.
7. About the AICPA // AICPA — American Institute of CPAs [Official Site] [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.aicpa.org/About/Pages/About.aspx>.
8. Суворова С. Управленческий аудит в системе управления хозяйственной деятельности организации/ С. Суворова, А. Ковалева // Проблемы теории и практики управления. 2007. № 3. С. 39-46.
9. Рабенко И.А. Развитие методики управленческого аудита в нефтеперерабатывающих организациях: Диссертация на соиск. учен. степени канд. экон. наук. Ростов-на-Дону, 2015. 290 с.
10. Еременко Е.С., Лищук Е.Н. Управленческий аудит и консалтинг // Вестник Сибирского университета потребительской кооперации. 2013. № 4. С. 62–73.
11. Ревуцкий Л.Д. Управленческий аудит предприятий: основные задачи, сущность процедур и перспективы развития // Аудиторские ведомости. 2007. № 5. С. 73–79.
12. Вокина Е.Б. Современные аспекты организационного аудита // Вестник СамГУПС. 2011. № 2. С. 12–17.
13. Бычкова С.М. Практический аудит: учебное пособие / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина. М.: Эксмо, 2009. 176 с.
14. Шеремет А.Д. Аудит: учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. 352 с.
15. Рогуленко Т.М. Аудит: учебник для бакалавров / Т.М. Рогуленко. М.: Издательство Юрайт, 2013. 540 с.
16. Соколов Б.Н. Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика) / Б.Н. Соколов, В.В. Рукин. М.: Экономика, 2007. —442 с.
17. Ситнов А.А. Операционный аудит: теория и организация: учебное пособие / А.А. Ситнов. М.: Форум, 2011. 239 с.
18. Мельник М.В. Основы аудита: учебное пособие / М. В. Мельник. —М.: ИНФРА-М, 2008. 368 с.
19. Лабынцев Н.Т. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: учебник / Н.Т. Лабынцев. М.: Финансы и статистика, 2008. 800 с.
20. Ковалева О.В. Аудит: учебное пособие / О.В. Ковалева, Ю.П. Константинов. М.: Приор-издат, 2003. 320 с.
21. Аренс А. Аудит / Аренс А., Лоббек Дж.. М.: Финансы и статистика, 2001. 560 с.