

Южный институт менеджмента

ФОРМЫ КОНТРОЛЯ В КОРПОРАЦИИ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

В настоящее время хорошо известны такие формы контроля как внутренний аудит и независимая аудиторская проверка.

Внутренний аудит - это система контроля, организованная в корпорации в интересах собственников и регламентированная внутренними документами. Структуру, функции внутреннего аудита определяют собственники компании исходя из собственных потребностей контроля. Собственники не всегда контролируют бизнес и внутренний аудит - это дополнительный, независимый источник текущей информации о положении дел в корпорации, ресурсах и резервах. Чем крупнее корпорация, чем сложнее ее организационно-управленческая структура, тем больше потребность во внутреннем аудите. Внутренний аудит является элементом контроля в процессе деятельности хозяйствующего субъекта. Он необходим для предотвращения потери ресурсов для локализации недостатков и своевременного предупреждения финансовых затруднений. Внутренние аудиторы при осуществлении аудита на соответствие выполняют исключительно контрольную функцию.

Внутренний аудит направлен на оценку существующих в компании систем контроля и управления рисками и нацелен на выявление операций и событий, препятствующих эффективному функционированию корпорации.

Внутренний аудит обеспечивает удовлетворение потребности в информации собственников и менеджмента компании. Результатом внутреннего аудита является снижение издержек корпорации в ходе хозяйственной деятельности, а эффективный внутренний аудит позволяет опираться на него в ходе проведения независимой аудиторской проверки, существенно снижая расходы на проведение обязательного аудита.

Для осуществления внутреннего аудита в корпорациях создаются Службы, которые призваны выполнять следующие функции:

- на основе оценки надежности и эффективности системы внутреннего контроля предоставлять отчет акционерам и информировать менеджмент, разрабатывать рекомендации для повышения эффективности бизнес-процессов;

- при разработке и внедрении системы внутреннего контроля и управления предпринимательскими рисками консультировать менеджмент.

Внутренний аудит тем эффективнее, чем он независимее в структуре управления организации. Подчиненность, цель, задачи, требования к профессиональной квалификации сотрудников службы устанавливают внутренние документы исходя из потребностей контроля корпорации. Важно обеспечить независимость внутреннего аудита, подчинив руководителя службы функционально Совету директоров корпорации, а административно - ее генеральному директору.

Внутренний контроль могут осуществлять не только службы внутреннего аудита, созданные в корпорации. Текущий контроль за ведением учета и составлением отчетности осуществляют также аудиторские компании по договору с советом директоров корпорации. Помимо контроля за составлением отчетности, они оценивают состояние и эффективность принятой на предприятии системы документооборота, оптимизация документооборота, разрабатывают варианты ведения бизнеса с целью экономии налогов и увеличения прибыли, выявляют причины, препятствующие реализации потенциальных возможностей предприятия. Оказываемые услуги могут быть предусмотрены отдельным договором, могут быть частью аудита. Например, при заключении договора аудиторы часто принимают на себя обязанности по независимой проверке бухгалтерской (финансовой) отчетности клиента с целью установления ее достоверности и одновременно обязуются оказать услугу по выявлению причин, препятствующих реализации потенциальных возможностей

компания и разработке рекомендаций по их устранению. Такой подход максимально отвечает интересам пользователей аудита и соответствует его сущности. В этом случае собственники получают информацию о состоянии системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета, достоверности финансовой отчетности, а, кроме того, ответы на поставленные вопросы.

Независимая аудиторская проверка (аудит) в соответствии с положениями Федерального закона от 30.12.2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» осуществляется с целью выражения мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Комитетом по аудиторской практике (АРС) дано простое, но вполне рациональное определение аудита как независимого рассмотрения специально назначенным профессионалом финансовых отчетов предприятия и выражение мнения о них при соблюдении правил, установленных законом. Дж. Робертсон подчеркивает, что аудит- это деятельность, направленная на уменьшение предпринимательского риска, способствующая уменьшению до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов¹.

Американский институт дипломированных общественных бухгалтеров (АICPA) в отчете № 1, посвященном аудиторским стандартам, определил, что основная цель аудита финансовой отчетности состоит в том, чтобы составить мнение о точности, с которой в финансовых отчетах представлены финансовое положение, результаты операций и движение денежных средств экономической единицы в соответствии с общепринятыми бухгалтерскими принципами. Отчет аудитора есть средство выражения его мнения или, в зависимости от обстоятельств, отказ дать заключение. Причем в любом случае аудитор сообщает, была ли проведена проверка в соответствии с общепринятыми аудиторскими стандартами.

¹ См. Робертсон Дж. Аудит / Пер. с англ. - М.: КРМС. Аудиторская фирма "Контакт", 1993.

Аудит выполняется в соответствии с требованиями Федерального закона и федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. По результатам проверки аудитор формулирует свое мнение об отсутствии или наличии существенных искажений в финансовой отчетности. Возможности аудита ограничены из-за того, что могут существовать обстоятельства, которые способны повлечь за собой возникновение существенного искажения финансовой отчетности. Работа аудитора непосредственно связана с выявлением существенных искажений, и аудитор не несет ответственности за обнаружение искажений, которые не оказывают существенного влияния на финансовую отчетность в целом. Таким образом, следуя стандартам, аудитор не ставит своей целью выявить все возможные искажения в финансовой отчетности, а обязан уделять внимание тем областям проверки, допущение ошибок в которых может привести к существенным искажениям в финансовой отчетности.

Применение стандартов аудита гарантирует пользователю получение аудиторского заключения, в котором выражается мнение аудитора о достоверности финансовой отчетности и о наличии в ней искажений, которые явились следствием мошенничества или ошибки. Особую важность это приобретает для пользователей финансовой отчетности в целях борьбы с недостоверной финансовой отчетностью.

В своей работе аудиторы выполняют две существенно различные функции. Первая - функция специалиста по сбору и оценке доказательств для выражения независимого мнения о достоверности бухгалтерской отчетности. Вторая - функция проверки соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета и действующего законодательства. Как собственники, так и исполнительный орган корпорации понимают различие между этими двумя функциями. Если аудит с целью подтверждения достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проведен в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской деятельности, то собственник получает информацию, позволяющую принимать решения. Например, при

высоком общехозяйственном риске собственники понимают, что главный бухгалтер не обеспечил методологию учета, при высоком контрольном риске – система внутреннего контроля не способна выявлять ошибки, возникающие в процессе деятельности. Оценка применимости допущения непрерывности деятельности позволяет сосредоточить внимание на кризисные стороны деятельности. В настоящее время цель аудита – подтверждение достоверности финансовой отчетности, но выполнение цели невозможно без выполнения второй функции – проверки соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета и действующего законодательства. Эти требования предписаны действующими стандартами аудита.

Пользователями результатов независимой проверки являются собственники капитала, кредиторы, инвесторы - носители имущественного интереса. Им необходимо, чтобы бухгалтерский баланс и финансовый отчет не содержали и существенных искажений, и позволяли формировать инвестиционные и управленческие решения. Повышая достоверность финансовой отчетности, аудит снижает до приемлемого уровня информационный риск. Реформа бухгалтерского учета привела к устранению наиболее значимых для собственников парадоксов, что повысило и значимость достоверной информации в форме финансовой отчетности. Появилась возможность снизить риск потери активов с помощью аудита - не единственного, но весьма эффективного способа снижения информационного риска.

Наряду с известными и распространенными формами контроля на рынке аудиторских услуг появляются новые формы корпоративного контроля. Среди них Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности и иной информации и аудит корпоративной собственности.

Обзорная проверка – это сопутствующая аудиту услуга, целью которой в соответствии с требованиями федеральных стандартов является предоставление аудитору возможности определить, не привлекло ли

внимание аудитора что-либо, что заставило предположить, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не была составлена во всех существенных отношениях в соответствии с установленными требованиями к ее составлению. Такая проверка включает запросы и аналитические процедуры, направленные на общую проверку надежности предпосылок составления отчетности. В отличие от независимой аудиторской проверки обзорная проверка не предполагает проведение тестирования бухгалтерских записей и ответов на запросы посредством сбора подтверждающих доказательств, получаемых в ходе инспектирования, наблюдения, подтверждения и подсчета.

Особенностью организации обзорной проверки является совокупность обзорных процедур, проведение которых целесообразно для получения доказательств с тем, чтобы дать заключение о достоверности финансовой отчетности. Поскольку аудит не проводился, то заключение может быть выражено только в форме негативной уверенности, что означает ее ограниченный уровень.

Обзорная проверка – не способ выявления ошибок, незаконных действий или других нарушений, например, недобросовестных действий, растрат и т.п. Это возможность получения представления о деятельности корпорации, ее организационно-управленческой структуре, системы бухгалтерского учета, характера хозяйственных операций, активов, обязательств, доходов, расходов и капитала. В результате обзорной проверки пользователи ее результатов получают заявление о том, привлекли или не привлекли какие либо факты, которые дают основания полагать, что отчетность не отражает во всех существенных отношениях финансовое положение хозяйствующего субъекта на конец отчетного года и результаты его финансово-хозяйственной деятельности.

Для современной корпорации обзорная проверка может служить индикаторов для выявления подразделений (филиалов с отдельным балансом, дочерних и зависимых организаций), чья отчетность содержит

существенные нарушения. По результатам обзорной проверки могут приниматься решения об усилении внутреннего контроля, изменения существующей системы бухгалтерского учета, обеспечивающей достоверное представление информации в финансовой отчетности. Из-за ограниченности уровня уверенности на основе результатов обзорной проверки внешние пользователи вряд ли могут положиться на содержащуюся в финансовой отчетности информацию при принятии важных стратегических решений, но можно исключить риски существенного искажения информации.

Эффективной форма контроля корпорации является аудит корпоративной собственности. Объектом его является не стратегия компании (управленческий аудит), не налогообложение (налоговый аудит), не финансовая отчетность (аудит финансовой отчетности), а отношения в процессе функционирования корпорации.

Аудит корпоративной собственности связан с современным подходом к определению стоимости бизнеса как суммарной рыночной оценки добавленной стоимости (стратегия роста, квалификация менеджмента, репутация) и инвестированного капитала (акционерный капитал и заемные средства).

В настоящее время меняется интерес пользователя, от понимания хозяйственной деятельности и достоверности отчетности собственника частного капитала в пользу информации о корпорации как субъекте хозяйствования, перспективах развития компании, и аудит расширяет объект своего внимания. Аудит фактов хозяйственной деятельности не исчерпывает потребности в информации, что повышает актуальность аудит основного отношения корпорации – собственности, с тем, чтобы предсказать возможный сценарий ее развития.

Из способов взаимосвязи воспроизводства корпоративной собственности и формы функционирования корпорации исходит сущность аудита корпоративной собственности; сложное отношение, в основе

которого лежит противоположность капитала-собственности и капитала-функции.

Мы исходим из принципиального положения, что стратегический потенциал новой, глобальной по своему характеру, ветви аудита не может быть установлен применительно к условиям выхода из кризиса. Стратегический потенциал аудита корпоративной собственности устанавливается применительно к условиям развивающего типа воспроизводства данной формы собственности, адекватного глобально-интеграционным императивам современного этапа экономического развития России.

Именно развивающий тип воспроизводства корпоративной собственности обеспечивает инвестиционную привлекательность, интеграцию корпоративных структур, формирование глобальных конкурентных преимуществ.

Миссия аудита корпоративной собственности состоит в обеспечении средствами учета, анализа и верификации экономической информации условий осуществления развивающего типа воспроизводства корпоративной собственности. Переплетение традиционных функций проверки достоверности предоставленной информации с функциями анализа, оценки и прогноза представляет собой признак обобществления аудита. Отметим, что обобществление связано с увеличением масштабов деятельности хозяйствующих субъектов. Если предъявляемая аудитору информация порождена в процессе оборота ТНК, то для ее качественной проверки, анализа, оценки и формирования прогноза необходим соответствующий потенциал.

Обобщение изложенных выше положений позволяет следующим образом определить данные принципы.

1. Аудитор не ограничивается формальной позицией одного лишь подтверждения истинности представленной ему информации, а исследует ее под углом зрения перспективы дальнейшего развития корпоративной

собственности. Его профессиональное суждение, содержащее в себе результаты анализа, оценки и прогнозы, становится одним из эффективных инструментов, обеспечивающих развивающий тип воспроизводства данной формы собственности. Сама позиция аудитора изменяется по сравнению с обычным аудитом финансовой отчетности корпорации – она становится активной; наблюдатель обретает способность воздействия.

2. Аудитор дает оценку выявленным им факторам воспроизводства данной формы собственности, выделяет среди них доминирующие, устанавливает соответствующие им аспекты корпоративной отчетности. Анализ и оценка в данном случае предшествуют традиционным аудиторским функциям, чтобы в дальнейшем переплестись с ними и обеспечить формирование необходимого прогноза развития корпоративной собственности. Такое расширение ведет к увеличению ответственности аудитора, его рисков и, соответственно, к росту стоимости предоставляемых заказчику услуг. Однако заказчик приобретает за дополнительную плату инструменты регулирования самого ценного для него достояния – комплекса отношений собственности. Рост транзакционных издержек заказчика окупается на основе повышения эффективности корпорации.

3. Аудитор дополняет обычную оценку применяемых в корпорации методик учета на предмет их соответствия действующим правовым и внутрикорпоративным нормам, а также на предмет их адекватности задачам учета и контроля, поставленным корпорацией, оценкой в поле взаимодействия экономических интересов, причем во главу угла ставятся интересы самой корпорации как интегрального субъекта и юридического лица.

4. Аудит корпоративной собственности изначально оказывается в «развилке» между классическим подтверждением и новаторским прогнозированием. Отметим, что золотую середину аудитор находит, прислушиваясь к заказчику. Если заказчик больше заинтересован в подтверждении, то аудитор делает соответствующий акцент в договоре и в

реальном предоставлении услуг. Если заказчик больше заинтересован в прогнозе, то система ценностей в процессе аудита выстраивается по-иному.

5. В первую очередь оценки и прогнозы, полученные в ходе аудита корпоративной собственности, востребованы центром стратегического планирования корпорации, находящимся в совете директоров. Пополнение портфеля инноваций, принятие масштабных инвестиционных решений, привлечение новых дорогих высококвалифицированных специалистов – все это опирается на результаты аудита. Надежность полученных аудитором результатов представляет собой, по всей видимости, главный критерий эффективности аудита. Остальные критерии – сроки осуществления аудита, стоимость услуг, представительность пакета предлагаемых заказчику услуг – играют вспомогательную роль.