

ПРОЦЕСС ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА КОРПОРАТИВНЫХ ОТНОШЕНИЙ*Филевская Наталья Александровна (filnatal1@yandex.ru)**ФГБОУ ВПО «Ульяновский государственный технический университет»*

Разработан процесс аудиторской проверки, имеющий своим результатом выражение мнения аудитора о степени надежности этого объекта (гарантия). Предварительным этапом для возможности проведения аудиторской проверки является наличие стандартов аудиторской деятельности и нормативов, критериев и их показателей по предмету и объекту аудита.

Процесс проведения аудита осуществляется по следующим этапам: инициирование проведение процесса аудита и осуществление предварительного обследования объекта аудита; планирование аудита; проведение аудиторских процедур; оценка надежности и эффективности предмета проверки; формирование результатов аудита; принятие решений по результатам аудита и оказание консультационной помощи; надзор за исполнением результатов проверки. Заключительным этапом после проведения процесса аудита является корректировка стандартов (положений), регламентирующих процесс аудита, нормативов, критериев и их показателей по предмету и объекту аудита.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, аудитор, аудиторская проверка, процесс проведения аудита, субъекты корпоративных отношений, корпоративное управление, компания.

Особенно актуально значение внутреннего аудита для формирования эффективных корпоративных отношений в связи с недостаточно разработанной законодательной базой порядка урегулирования корпоративных конфликтов и взаимодействия между собственниками (инвесторами) и менеджментом. Корпоративные отношения – это организационно-экономические и прочие отношения между субъектами с учётом баланса интересов субъектов в целях устойчивого развития корпорации.

Внутренний аудит является инструментом внутрикорпоративного контроля, необходимого для координации корпоративных отношений, позволяющий осуществлять аудит корпорации с учётом согласования широкого спектра интересов. Предупреждение конфликта между целями и интересами различных групп – процесс, требующий принятия компромиссных решений, устраивающих каждую группу субъектов и деятельность корпорации в целом. Раскрытие процесса проведения внутреннего аудита корпоративных отношений в конечном итоге способствует совершенствованию предмета аудита.

При проведении внутреннего аудита определяется последовательность и содержание комплекса контрольно-аналитических процедур по сбору, оценке и анализу информации о проверяемом объекте с целью выражения мнения аудитора о степени эффективности его функционирования и надежности контрольной среды.

В составе участников корпоративных отношений различные группы субъектов с наличием различных преследуемых целей. Аудитор учитывает интересы собственников корпорации с подразделением на группы, стремящихся полу-

чать доходы и желающих осуществлять контроль за деятельностью корпорации. Аудиторская проверка направлена на предупреждение конфликта между целями и интересами различных групп участников, способствуя формированию устойчивой оптимальной модели корпоративной структуры с учетом согласованности интересов субъектов, в том числе по инвестиционной стратегии. Нередко именно позиция группы субъектов, доминирующих по степени влияния на деятельность корпорации, нередко является ключевой в определении целей проведения аудита и поставленных задач в процессе аудиторской проверки.

Осуществить полноценную оценку эффективности корпоративного управления возможно только аудитору на основании поставленных целей, плана и программы по проведению аудиторской проверки.

Определение стандартов аудиторской деятельности и нормативов, критериев и их показателей по предмету и объекту аудита является необходимым этапом для возможности проведения аудиторской проверки. Для оценки эффективности объекта аудита должны быть созданы критерии идеальной модели (эталона) корпоративного управления («как должно быть»), путем их регламентации и доведения до субъектов корпоративных отношений.

На этапе «Инициирование проведения процесса аудита и осуществление предварительного обследования объекта аудита» собирается фактическая информация о предмете и объекте аудита.

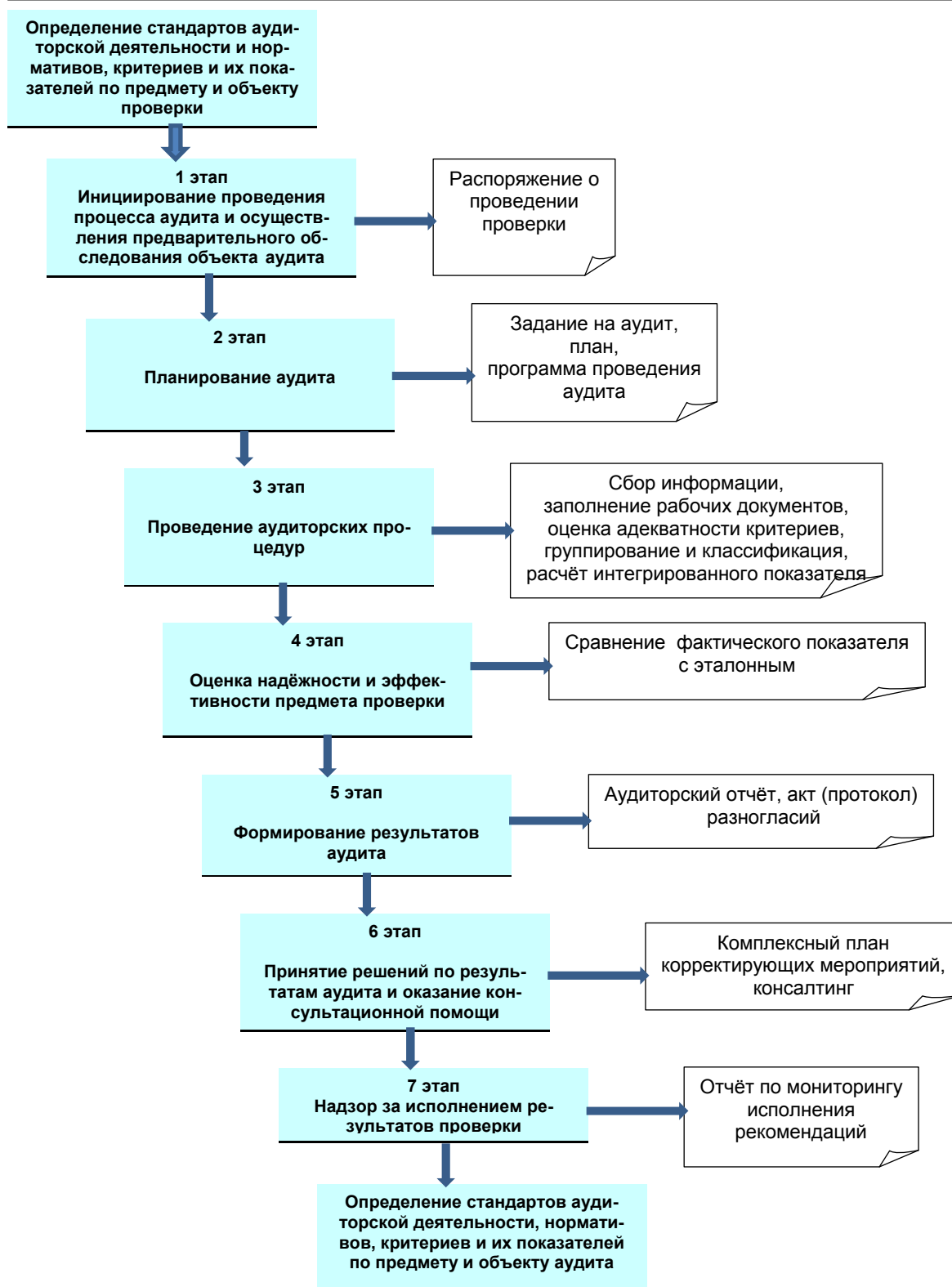


Рисунок 1. Процесс внутреннего аудита системы корпоративных отношений

Сбор информации происходит по следующим направлениям: предварительно оценивается стоимость капитала, фактическое финансовое и инвестиционное состояния корпорации; структура капитала, происходившие в ней изменения; фактическое состояние интересов

групп субъектов, анализ внешних и внутренних факторов воздействия их на деятельность, оценка проблем, сильных и слабых сторон, оценка возможностей и угроз, определяются доли влияния субъектов, оказывающих наибольшее влияние на эффективность корпора-

тивного управления, их цели; значимость для данных групп субъектов контроля и аудита. Осуществляется анализ системы оценки экономичности процесса аудита, оценка риска присущего аудиторскому процессу. Получение информации об исходном состоянии объекта осуществляется на основе внешних (публичных) и внутренних источников (интернет-сайта; сообщений в интернете, периодической печати; уставных документов; корпоративных отчетов; финансовой отчетности и прочих сведений) и путем формирования запросов.

Результат данного обследования – принятие решения о дальнейшем проведении или доведение до лица, инициировавшего данную проверку, мнения аудитора о нецелесообразности её проведения. Иницирующим субъектом возможен отказ в принятии решения об аудите в случаях существенного изменения структуры изучаемого объекта на момент проведения проверки, а также неэкономичности процесса аудита в связи с тем, что риски объекта проверки не существенны и пр.

На этапе «Планирование аудита» плановая проверка осуществляется на основании графика проведения внутренних проверок за год, а внеплановая проверка инициируется руководителем службы внутреннего аудита. Далее составляются задание на аудит, план и программа проведения аудита на основании выбора и приоритетности критериев и их показателей (регламентируемых в нормативно-правовых документах и стандартах) с учетом влияния внешних и внутренних факторов на деятельность корпоративного управления.

На стадии планирования определяется способ проверки, уточняются сроки и график проведения проверки, формируется фактическая схема проведения проверки с указанием существующих контрольных процедур; определяется потребность в привлечении аудиторов (экспертов) с учетом уровня их компетентности и профессионализма.

Выбор аудитором проверяемых критериев и показателей определяется уровнем существенности на фоне других, с учетом мнения собственников и руководства, факторов, влияющих на вариацию их в аудируемом периоде, наиболее приемлемого подхода к проведению их проверки.

На этапе «Проведение аудиторских процедур» процесс прохождения внутреннего аудита объекта состоит из следующих стадий:

- обоснование проверки объекта и его согласование с представителями субъекта;
- анализ нормативно-правовой базы и стандартов, регулирующих все критерии и их показатели;
- сбор информации по элементам выборки;
- осуществление механизма оценки эффективности объекта проверки, в том числе:

- заполнение рабочих документов аудитора, в которых оценивается уровень эффективности элементов выборки;
- оценка адекватности критериев и их показателей путем группирования и классификации в сводную таблицу, расчёта их среднеарифметических величин и соизмерения достигнутых результатов с ожидаемыми;
- расчёт интегрированного показателя, который относится к одному из уровней шкалы, отражающий определенную степень практики корпоративного управления;

– сравнение оценочных результатов за текущий период с предыдущим периодом и оценка их динамики за ряд лет.

В начале проведения аудиторской проверки согласовывается мнение аудиторов и субъекта, инициирующего аудиторскую проверку, о целях предстоящей проверки и фактической организации процесса аудита. Анализируются корректирующие мероприятия по результатам предыдущей проверки (если она проводилась ранее).

Производится оценка уровня регламентации нормативно-правовых документов. Анализируются наличие нормативов (критериев и их показателей), качество исполнения; сравнение их исполнения с предъявляемыми требованиями; статистический анализ их за длительный период (3-5 лет).

При проведении аудиторских процедур осуществляется сбор и документирование информации с формированием рабочих документов аудитора. Информация должна быть существенной и обоснованной, обеспечивающей прочную базу для аудиторских доказательств. Аудитор при сборе информации знакомится с имеющимися регламентами, осуществляет запрос на получение разъяснений; наблюдает и анализирует; при документировании - тестирует или анкетировывает, составляет блок-схемы модели. Анкетирование является одной из основных процедур, позволяющей протестировать эффективность функционирования объекта проверки и осуществляемой, как правило, выборочным методом, с учетом приоритетов элементов выборки. Объем выборки должен обеспечить достаточную уверенность аудиторских выводов о том, что осуществлённые на основе анализа критерии и их показатели, будут приемлемы для всего объема данных осуществлённой выборки (генеральной совокупности). Определяются результаты проделанных шагов. Проводится документирование всех выявленных недостатков, анализируется их существенность. При подтверждении существенных недостатков определяются их причины и последствия их влияния. Руководителем группы и/или службы (контролером качества) осуществляется контроль за качеством исполнения аудитор-

ских процедур путем сравнения с предъявляемыми требованиями, предъявляемыми в аудиторских стандартах (положениях).

Получение информации осуществляется на основании интервью с акционерами и инвесторами (их представителями), руководством (исполнительным или членами правления, советом директоров), в том числе для понимания целей и интересов субъектов корпоративных отношений, их взаимосвязей в системе корпоративного управления. Производятся интервью с другими представителями субъектов: персоналом, контрагентами (покупатели, поставщики, клиенты), контролирующими органов и пр.

Процесс аудиторской проверки направлен на оценку критериев и показателей корпоративных отношений для выявления и отслеживания рисков, приводящих к конфликту корпоративных интересов, а также разработки рекомендаций по их устранению.

На этапе «Оценка надежности и эффективности предмета проверки» оценивается структура корпоративных отношений на соответствие путем соизмерения фактической модели с эталоном (идеальной моделью). Для этих целей необходимо сравнить достигнутый интегрированный показатель («как есть») с эталонным критерием («как надо»). Осуществляется поиск «лучшей практики» (бенчмаркинг). По результатам оценки осуществляется сравнение весового значения итоговой суммы оценки корпорации на фоне других субъектов рынка.

По результатам аналитических процедур исследуются отклонения от ожидаемых закономерностей и взаимосвязей. В случае, если данные отклонения отличаются от предполагаемых величин, то осуществляется исследование данных отклонений, а при необходимости производятся дополнительные аудиторские процедуры. При получении дополнительной информации, она сравнивается и анализируется с помощью существующих аудиторских доказательств. В результате аудитор или получает достаточные аудиторские доказательства для предварительного выражения своего мнения (гарантий), или проводит другие процедуры для получения полной доказательной базы и формирования предварительного аудиторского мнения по результатам проведенного аудита.

На этапе «Формирование результатов аудита» вырабатываются предложения по оптимизации действующей модели, а также оказывается помощь в построении оптимальной структуры корпоративных отношений. Обобщаются результаты аудита, итоговые заключения, рекомендации по усовершенствованию объекта проверки.

Предлагаемые рекомендации должны быть направлены на:

- повышение качества деятельности структуры корпоративных отношений, если

существующая модель эффективна, но существуют незначительные отклонения при её исполнении;

- внесение отдельных критериев и их показателей в практику корпоративных отношений, если данные нормы не предусмотрены действующими регламентами, но эффективно используются в их функционировании;

- выявление критериев и их показателей, не регламентированных в нормативно-правовой документации; предоставление рекомендаций по их разработке и помощь по внедрению в систему корпоративных отношений.

Полученные результаты на основании проведенных процедур, собранных аудиторских доказательств и сформированного мнения аудитора о надежности и эффективности объекта проверки, находят отражение в информации аудитора.

В отчете аудитора возможно раскрытие следующей информации: цель, объект и предмет; состав группы аудиторов; сроки проведения проверки; описание включенных в аудиторскую выборку существенных критериев и их показателей; оценка значимости их для субъектов корпоративных отношений, их соответствие необходимым нормативам; выводы о существенных недостатках; рекомендации по устранению причин и снижению последствий; выработка рекомендаций для разработки комплексного плана по совершенствованию практики корпоративного управления.

Целями составления итогового отчёта является извещение субъектов о проблемах и существующих рисках; оценка объекта проверки; выводы, предложения, рекомендации, итоговые заключения; возможные пути совершенствования (в случаях отклонения достигнутых результатов от действующих нормативов).

Проект отчёта предоставляется на согласование субъекту, иницирующего аудиторскую проверку. В случае разногласий составляется «Протокол разногласий по результатам аудита», а в случае согласия с информацией и выводами согласовывается «План корректирующих мероприятий по результатам аудита». В случае различия достигнутых результатов от допустимых значений объект проверки должен подлежать корректировке.

Итоговым документом аудиторской проверки является аудиторский отчет с заключением об эффективности корпоративного управления. Основные цели составления отчета – извещение руководства и собственников о важнейших проблемах; оценка качества корпоративного управления; рекомендации по совершенствованию корпоративных отношений.

На основе отчёта аудитора по повышению уровня корпоративного управления может быть

сформирован комплексный план по формированию оптимальной модели корпоративных отношений.

На этапе «Принятие решений по результатам аудита и оказание консультационной помощи» выполняется работа с материалами и выводами аудиторов после утверждения аудиторского отчета. Информация по результатам аудита накапливается, обобщается и систематизируется. Проведение процесса аудита в соответствии с разработанной моделью с предоставлением обоснованных результатов проверки субъектам корпоративных отношений позволит им принимать обоснованные решения.

По результатам проведенного аудита или предоставленного специального задания аудиторы могут осуществлять консультирование.

На этапе «Надзор за исполнением результатов проверки» осуществляется мониторинг мероприятий по результатам аудита.

Аудитор может необязательно использовать все описанные контрольные модули. Контрольные действия зависят от поставленных целей, стратегических и тактических задач.

Определение стандартов аудиторской деятельности, нормативов, критериев и их показателей по предмету и объекту аудита - заключительный этап после проведения процесса аудита, содержанием которого является корректировка стандартов (положений), регламентирующих процесс аудита, нормативов, критериев и их показателей по предмету и объекту аудита.

На основании проведенного аудита, с одной стороны, субъект, инициирующий проверку, может принять решение по оптимизации объекта проверки и/или пересмотру нормативов, принятых критериев и их показателей (в случае их несоответствия существующей практике корпоративного управления); с другой стороны, аудиторами могут вноситься во внутренние стандарты и положения, регулирующие процесс аудита, необходимые корректировки для их совершенствования.

В дальнейшем каждой из сторон определяется оптимальный набор критериев и их показателей, которые необходимы для создания качественной системы их функционирования как объекта аудиторской проверки, так и системы внутреннего аудита.

Внутренний аудит обеспечивает защиту от ошибок и злоупотреблений, помогают идентифицировать слабые места для возможности устранения будущих недостатков, определяет зоны наибольшего риска и оказывает помощь в совершенствовании принципов корпоративного управления.

Литература

1. International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) (effective as of January 1, 2013) Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита (Стандарты) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.iaa-ru.ru/стандарты> Международного института внутренних аудиторов
2. Проект ТАСИС «Содействие реформе бухгалтерского учета и отчетности в банковской системе» (финансируемого Европейским Союзом). Практические рекомендации по внутреннему аудиту для российских коммерческих банков» (Том 2). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru>
3. Шеремет, А.Д. Аудит. Учебник./ А.Д. Шеремет, В.П. Суйц – М.: ИНФРА-М, 2002г. – 240 с.
4. Подольский В.И. Аудит / Подольский В.И., Сотникова Л.В - М: Юнити - 2006 - 583 с.
5. Краснова, И. Методика проведения внутренней аудиторской проверки эффективности системы внутреннего контроля бизнес-процессов. Институт внутренних аудиторов. [Электронный ресурс]. – Режим доступа <http://iaa-ru.ru>

УДК 630:625.7/8:336

ГОСУДАРСТВЕННО-ЧАСТНОЕ ПАРТНЕРСТВО В ЛЕСНОМ ХОЗЯЙСТВЕ НА ПРИМЕРЕ СТРОИТЕЛЬСТВА ЛЕСНЫХ ДОРОГ

Чистилина Марта Алексеевна (nis2@nis.ispu.ru)

Таланова Мария Сергеевна

ФГБОУ ВПО «Ивановский государственный энергетический университет им. В.И. Ленина»

Лесное хозяйство – одна из важнейших отраслей экономики России – в настоящее время является сильно зависимой от бюджетного финансирования. В этих условиях повышается актуальность проблемы привлечения средств частного сектора в отрасль. Статья посвящена исследованию путей развития государственно-частного партнерства в лесном хозяйстве, в том числе посредством концессионных соглашений в форме контрактов жизненного цикла.

Ключевые слова: лесное хозяйство, лесные дороги, финансирование, государственно-частное партнерство, контракты жизненного цикла.