

4. ОБЩИЙ АУДИТ

4.1. КОНЦЕПЦИЯ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАТЕГИИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Алексеева И.В., к.э.н., доцент
кафедры бухгалтерского учета

Ростовский Государственный Экономический Университет (РИНХ)

Статья раскрывает концепцию аудита эффективности стратегии коммерческой организации. Определено место аудита эффективности стратегии в общей системе аудита. Дано понятие, принципы, элементы аудита эффективности стратегии коммерческой организации и разработана методика его проведения.

Направление функционирования экономики в целом определяются выбранной стратегией ее развития. С позиций экономической кибернетики любую организацию можно рассматривать как объект, управление которым его руководство осуществляет с помощью информационного звена, реализующего обратную связь и доставляющего руководству информацию о результатах функционирования организации. «Информационное звено в общем случае состоит из пяти блоков:

- первичный учет;
- бухгалтерский учет;
- оценка достоверности бухгалтерской отчетности;
- анализ отчетности;
- поддержка принятия решений.

Аудиторская проверка реализует функцию третьего блока, а разнообразные сопутствующие аудиту услуги могут способствовать улучшению выполнения своих функций остальными блоками» [6, с. 26].

Важнейшим условием устойчивого развития субъекта хозяйствования в современной экономике становится своевременная подготовка к освоению новых видов продукции, переход на новый уровень организации бизнес-процессов и проведение последовательных мер по повышению эффективности производства. Это предполагает необходимость разработки долгосрочной стратегии, обеспечивающей индикативное планирование деятельности субъекта хозяйствования и его подразделений, сочетание управления текущей деятельностью и подготовкой производства новых изделий, запуском новых бизнес-процессов, проведении реструктуризации бизнес-процессов и планомерным свертыванием устаревших производств.

Стратегия представляет собой модель поведения коммерческой организации или экономики в целом на определенном этапе жизненного цикла, направленная на достижения поставленной цели при имеющемся объеме ресурсов и сложившихся условиях внешней среды.

Удачно выбранная и реализованная стратегия позволяет добиться коммерческой организации желаемых результатов и влияет на функционирование экономики в целом. Любой экономический субъект, функционирующий в той или иной области, имеет стратегию, сформулированную или стихийную. Эта стратегия может быть разработана на плановой основе или возникнуть стихийно в процессе деятельности различных функциональных подразделений фирмы. Однако стоит отметить, что «тщательное формулирование стратегии приносит значительный экономический эффект...» [13,

с. 23]. Чтобы получить значительный экономический эффект необходимо производить оценку стратегии, возможно, в рамках системы внутреннего и внешнего аудита. При оказании аудиторских услуг, связанных с оценкой реализации стратегии, мы можем столкнуться с такими видами аудита, как управленческий, стратегический, аудит эффективности. Рассмотрим кратко сущность и соотношение данных видов аудита.

Одним из перспективных направлений системы аудита является управленческий аудит, под которым понимают сопутствующую аудиту услугу, осуществляющую проверку любой части процедур и методов функционирования предприятия для оценки производительности и эффективности. Изучению вопросов управленческого аудита посвящены труды таких авторов, как М.А. Вахрушина, Р.Г. Каспина, В.Э. Керимова, Е.Н. Лавренчук, О.Е. Николаева, В.Д. Новодворский, С.А. Стукова, А.Н. Хорин, А.Д. Шеремет, Т.В. Шишкова и др.

В рамках управленческого аудита многие ученые (Мельник М.В., Богатая И.Н., Гуденица О.В., Шишов Л.В., Щемелев А.Н. и многие другие) выделяют подсистему стратегического аудита.

Таблица 1

ОБЗОР ТРАКТОВКИ ТЕРМИНА «СТРАТЕГИЧЕСКИЙ АУДИТ»

№	Автор	Содержание понятия
1	Дж. Дэвид Хангер, Томас Л. Уилен	Стратегический аудит «дает ответы на вопросы по отдельным участкам или аспектам, благодаря чему можно провести системный анализ различной корпоративной стратегии. Он очень полезен как диагностический инструмент для определения проблемных участков и демонстрации сильных и слабых сторон компании» [17]
2	Гуденица О.В., Шишов Л.В.	Стратегический аудит включает в себя аудит стратегических условий и аудит бизнес-идеи и ее последующей реализации. При проведении стратегического аудита аудитор оценивает результаты проведенного в коммерческой организации стратегического анализа, осуществленный стратегический выбор и реализацию стратегии, а также контроль за ее реализацией [7]
3	Томпсон А.А., Стрикленд А.Дж.	Стратегический аудит – степень согласованности политики со стратегическими ресурсами, стратегическим и внешним климатом и позициями предприятия [15]
4	Ансофф И.	Стратегический аудит – степень согласованности политики со стратегическими ресурсами, стратегическим и внешним климатом и позициями предприятия [2]
5	Одегов Ю.Г., Журавлев П.В.	Стратегический аудит выявляет степень согласования политики управления персоналом с целями организации, его глобальной и социальной стратегиями, а также устанавливает степень связи социальной политики со спецификой организации и внешними условиями [11]
6	Котлер Ф.	Определяет стратегический аудит как один из основных инструментов для сбора важной (с точки зрения достижения успеха, лидерства) информации, включающей сведения, используемые при разработке конкретных целей и стратегии бизнеса. Стратегический аудит состоит из двух основных частей (составляющих): внутреннего и внешнего аудита

Нами сделан обзор трактовки термина «стратегический аудит» (табл. 1).

Обзор трактовки термина «стратегический аудит» позволил установить отсутствие единого подхода и позволил выработать авторское определение данного термина. Под стратегическим аудитом мы понимаем оценку степени адекватности стратегии, формирование, реализация и оценка которой осуществляется на основе данных формируемых в рамках учетно-аналитической системы коммерческой организации, располагаемых организацией ресурсам, условиям внешней макросреды и внутренней микросреды.

Стратегический аудит осуществляет проведение аудита стратегии организации и установление ее обоснованности, реальности и достижимости. Он позволяет выявить возникшие стратегические «разрывы», уменьшающие экономический эффект избранных стратегий, и разрабатывает комплекс мероприятий, позволяющих адаптировать стратегию к меняющимся условиям внешней среды. Аудированию подвергаются различные типы стратегий (маркетинговая, финансовая, производственная и т.д.), цели, задачи, реализуемые в их рамках политика, в том числе и финансовая, принимаемые либо планируемые к реализации стратегические решения. Таким образом, чтобы получить ожидаемый экономический эффект разработанную и реализуемую стратегию необходимо оценить.

Оценка стратегии предполагает использование аналитических процедур, в результате которых аудитор проводит сравнительный анализ планируемых показателей и фактических показателей при реализации стратегии с учетом меняющихся внешних условий макросреды и внутренних условий микросреды. Важнейшей целью

оценки стратегии является анализ текущих результатов деятельности и тех факторов, которые лежат в их основе и определяют успех или неудачу организации в целом, выраженную в избранных ею показателях [7].

В последнее десятилетие на международном, национальном, институциональном, отраслевом и внутрифирменном уровнях большое внимание стали уделять аудиту, ориентированному на менеджмент. Формы такого аудиторского контроля различны. Так, в рамках управления коммерческой организацией сформировался новый вид аудита – аудит эффективности [5].

В мировой практике известны несколько разновидностей аудита эффективности [10]:

- аудит выполнения;
- аудит соотношения цены и качества;
- аудит эффективности использования государственных средств;
- операционный аудит;
- аудит управления.

Аудит эффективности – «...вид аудита, направленный на проверку того, насколько результативно, экономно и продуктивно осуществляется финансово-хозяйственное управление в государственном и частном секторах» [5, с. 9]. Из этого следует, что аудит эффективности можно рассматривать как на микро-, так и на макроуровне, как в отношении государственного, так и в отношении частного сектора. Так как это понятие новое необходимо сформировать концепцию аудита эффективности коммерческой организации.

Возникновение аудита эффективности в системе внутреннего контроля обусловлено необходимостью контролировать не только целевой характер расходов, но и оценивать их результативность (табл. 2).

Таблица 2

АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Понятие аудита эффективности	Объект аудита эффективности	Основная цель аудита эффективности	Задачи аудита эффективности	Необходимость проведения аудита эффективности	Результаты от внедрения аудита эффективности
Аудит эффективности – относительно новая форма аудита, это область науки, форма которой непрерывно изменяется, и которая обладает значительными потенциальными возможностями. Аудит эффективности – это проверка отчетов о результатах деятельности коммерческой организации	Юридические и физические лица, подлежащие проверке	Цель – качественное улучшение процесса управления финансовыми потоками достоверной, полной и объективной информацией относительно эффективности функционирования организаций	Контроль за экономической обоснованностью, правомерным, целевым и эффективным использованием финансовых потоков	Проверки осуществляются для того, чтобы получить подтверждение полноты, соответствия и достоверности отчетных данных, правильности применения принятых процедур оценки эффективности расходования средств, полученных для выполнения возложенных на них функций и поставленных задач, и правильности сделанных в отчетах выводов и заключений о результативности деятельности	Повышается ответственность за расходование финансовых средств, их целенаправленное, квалифицированное, экономичное и эффективное использование
			Анализ результативности использования финансовых потоков		Ответственность за использование финансовых ресурсов становится все более реальной, требования исполнения законодательно-правовых норм в регулировании ресурсно-имущественных отношений ужесточаются
			Проверка эффективности деятельности предприятия при реализации предусмотренных положений финансовой политики		Контроль эффективности использования финансовых средств должен обладать высоким уровнем независимости, так как это обстоятельство является предпосылкой его достоверности и результативности

Исследование методологии аудита эффективности, проведенное в ряде зарубежных стран (США, Великобритания, Канада и др.), позволило сделать следующие принципиальные выводы:

- методики проведения аудита эффективности во многом повторяют положения общепринятых международных стандартов аудита;
- практические рекомендации по проведению аудиторских проверок адаптируются к каждой конкретной ситуации;
- аудит эффективности проводится на основе имеющихся лучших практик, установленных критериев и индикаторов эффективности, реже – на основе экспертного мнения аудитора;
- аудит эффективности может проводиться как по отношению к государственному, так и по отношению к частному сектору, а также в отношении различных аспектов, характеризующих эффективность деятельности экономических субъектов (например, эффективность использования бюджетных средств, эффективность использования трудовых ресурсов и т.д.).

Одним из разновидностей аудита эффективности является аудит эффективности стратегии развития коммерческой организации. Аудит эффективности стратегии коммерческой организации – это проверка выполнения реализуемой стратегии коммерческой организации в целях определения эффективности использования финансовых, трудовых, производственных и прочих средств, выявления разрывов реализуемой стратегии от стратегии эталона и разработка рекомендации по сокращению выявленных стратегических разрывов.

Аудит эффективности стратегии, не подменяя и не отменяя финансового аудита, позволяет получить более точные и полные данные о конкретных результатах использования ресурсов коммерческой организации. Аудит достоверности бухгалтерской финансовой отчетности следует рассматривать как первый шаг при оценке эффективности стратегии коммерческой организации. По нашему мнению, целесообразнее проводить комплексный аудит:

- на первом этапе – аудит достоверности бухгалтерской финансовой отчетности;
- на втором – на основе результатов проведенного аудита, аудит эффективности стратегии коммерческой организации.

Аудитор при проведении аудита эффективности стратегии должен оценить разработанные стратегические варианты для определения их пригодности и сравнение результатов осуществления стратегии с уровнем достижения целей.

Таким образом аудит эффективности стратегии должен быть не только констатирующим, контролирующим и подтверждающим уже свершившиеся факты (историческую информацию), но и аудитом, разносторонне исследующим, консультирующим, ориентированным в будущее. Подтверждением этого является мнение профессора Петровой В.И. о том, что «необходим переход от аудита подтверждающего к аудиту подтверждающе-аналитическому» [12, с. 15].

Структура подвидов аудита представлена на рис. 1.

Аудит финансово-хозяйственной деятельности включает в себя финансовый, налоговый и управленческий. Финансовый и налоговый аудит относятся к услугам контроля, где необходимо учитывать существенность, опираясь на федеральное правило (стандарт) №4 «Существенность в аудите», и аудиторский риск, используя федеральное правило (стандарт) №8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существен-

ного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности».

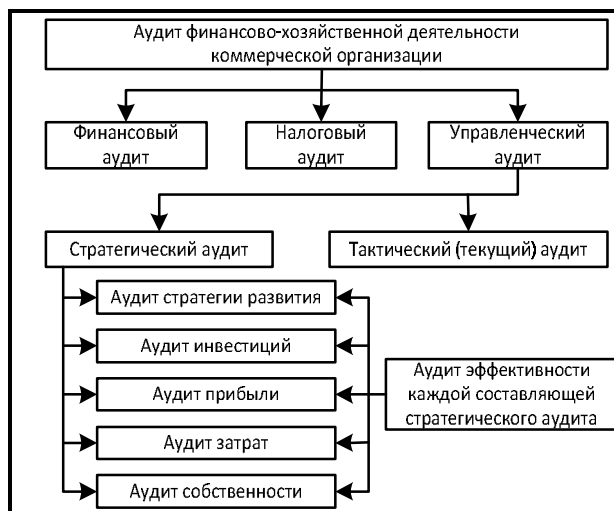


Рис. 1. Структура подвидов аудита коммерческой организации

При проведении управленческого аудита как сопутствующей аудиту услуги по компиляции финансовой информации в соответствии с федеральным правилом (стандартом) №24 «Сравнительная характеристика аудита и сопутствующих аудиту услуг» аудитор занимается для использования специальных знаний по бухгалтерскому учету (в противоположность специальным знаниям и навыкам по аудиту) с целью сбора, классификации и обобщения финансовой информации. При этом подробные данные сводятся в удобную и понятную форму и не требуется проверять предпосылки, лежащие в основе этой информации. Используемые процедуры не предназначены и не предполагают, что бухгалтер будет обеспечивать уверенность в отношении финансовой информации. Тем не менее, пользователи компилированной информации получают определенные преимущества от участия в работе высококвалифицированного специалиста, поскольку услуги предоставляются с должными профессиональной компетентностью и добросовестностью.

Система управленческого аудита подразделяется на стратегический аудит и тактический. В системе стратегического аудита, с нашей точки зрения можно выделить:

- аудит стратегии развития;
- аудит инвестиций;
- аудит прибыли;
- аудит затрат;
- аудит собственности.

Все эти составляющие стратегического аудита могут быть рассмотрены с позиции аудита эффективности в рамках коммерческой организации.

Все перечисленные виды сопутствующих аудиту услуг являются смежными областями, так как граница между ними достаточно размыта и порой трудно установить, где заканчивается аудит стратегии и начинается аудит эффективности стратегии. «Именно в силу такой неопределенности с границами отрасли управленческого консультирования любые данные о численности занятых в ней специалистов, стоимости произведенных услуг и т.п. всегда надо воспринимать с определенной долей условности» [9, с. 28].

Аудит эффективности стратегии, по нашему мнению, состоит из аудита эффективности маркетинговой стратегии, аудита эффективности финансовой стратегии, аудита эффективности производственной стратегии, аудита эффективности персонала. Отличительные признаки перечисленных направлений аудита

эффективности стратегии коммерческой организации представлены в табл. 3.

В основу проведения аудита эффективности стратегии коммерческой организации должны быть положены основные принципы, которые структурированы в три группы и приведены в табл. 4.

Таблица 3

ОТЛИЧИТЕЛЬНЫЕ ПРИЗНАКИ НАПРАВЛЕНИЙ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАТЕГИИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Отличительные признаки	Направления аудита эффективности стратегии			
	Аудит эффективности маркетинговой стратегии	Аудит эффективности финансовой стратегии	Аудит эффективности производственной стратегии	Аудит эффективности персонала
Объект проверки (группы операций)	Маркетинговая политика в области реализации стратегии, продаж, портфеля ассортимента выпускаемой продукции, определение стратегических разрывов	Оценка эффективности реализуемой стратегии в области финансов коммерческой организации	Оценка эффективности реализации производственной стратегии с учетом материальных, и нематериальных ресурсов коммерческой организации	Оценка эффективности управления персоналом коммерческой организации
Источник информации	Учетная политика предприятия, бизнес-план, формы бухгалтерской (финансовой) отчетности, формы налоговой отчетности, формы статистической отчетности, стратегическая отчетность			
	Маркетинговая стратегия (продуктовая, ценовая т.д.). Ассортимент выпускаемой продукции. Прогноз на выпуск новых видов продукции. Отчеты о реализации выпускаемой продукции. Анализ положения на рынке на выпускаемую продукцию. Данные об изменении цен, рассчитанные на основе их регистрации управленческого, торгового и обслуживающего персонала	Финансовая стратегия. Отчет о движении денежных средств (ф. №4). Прогнозный отчет о финансовых потоках	Производственная стратегия. План производства. Формы отчетности	Должностные инструкции Положение о системе оплаты и премировании. Программа обучения персонала. Отчеты о движении персонала. Формы статистической отчетности
Методы аудита (кроме применимых процедур финансового аудита)	Кривая жизненного цикла предприятия, анализ сильных и слабых сторон (SWOT-анализ), оценка ролевых позиций, оценка стратегических разрывов, бюджетирование, матрицы БКГ, Мак-Кинси			
	Маржинальный анализ; анализ рентабельности продаж, структуры доходов и расходов, запасов, дебиторской задолженности; анализ оборачиваемости запасов, дебиторской задолженности и т.п. Кривая жизненного цикла продукции. Портфельный анализ. Индекс удовлетворенности клиентов	Анализ структуры собственного капитала, его рентабельности, оборачиваемости; оценка коэффициента финансовой независимости, финансового левериджа, средневзвешенной стоимости собственного капитала. Анализ коэффициентов финансовой устойчивости организации (автономии, зависимости, финансирования, маневренности собственного капитала)	-	Время отклика. Время на закрытие вакансии. Скорость откликов на вакансию. Скорость закрытия вакансии. Влияние абсентеизма на производительность. Коэффициент текучести. Индекс стабильности Коэффициент оборачиваемости. Качество персонала. Мотивированность сотрудников. Индекс лояльности
Пользователи результатов	Высший менеджмент, собственники предприятия			
	Отделы снабжения, сбыта (центры затрат, доходов и прибыли), бухгалтерия, плановый отдел	Бухгалтерия, плановый и финансовый отдел	Центры ответственности. Руководители и менеджеры производственных подразделений	Отдел кадров

Таблица 4

ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАТЕГИИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Принцип	Сущность
1. Организационные принципы проведения аудита эффективности стратегии коммерческой организации	
Принцип комплексности	Разработанная стратегия должна охватывать все виды деятельности и все подразделения организации
Принцип обоснованности и реальности	Должен обеспечивать ориентация на внешние факторы при производстве продукции, учета лимита ресурсов, находящихся в распоряжении организации, формирования стратегии должно осуществляться на основе рациональных норм и нормативов, использования прогрессивных методов их разработки

Принцип	Сущность
Принцип разделения ответственности по уровням управления	Разработанная стратегия должна представлять необходимую финансовую информацию, удовлетворяющую потребностям руководства. На каждом уровне организационной структуры должна использоваться своя группа стратегических планов, необходимых для управления данным участком работ
Принцип гибкости и маневренности	Разработанная стратегия должна допускать возможность ее корректировки при изменении условий внешней и внутренней среды хозяйствования организации
Принцип экономичности и рациональности	Затраты на осуществление разработки стратегии должны рационально соотноситься с полученными результатами. Стоимость подготовки разработки и реализации стратегии должна быть ниже результатов, ожидаемых от ее использования
Принцип целенаправленности	В основе формирования стратегии лежат цели, формируемые на стратегическом уровне корпоративного управления
Принцип «замкнутого контура»	Разработка и реализация стратегии должно охватывать полный контур стратегического управления
Принцип системности	Данный принцип означает, что формирование и реализация стратегии должна носить системный характер. Коммерческая организация является системой, а принцип системности предполагает исследование и учет количественных и качественных закономерностей, как самой коммерческой организации, так и более крупной системы, в которую она входит (макроэкономические, межрегиональные, межотраслевые, отраслевые, региональные системы)
Документальное оформление стратегии организации	Документирование операций по формированию стратегических показателей, подготовки промежуточной и итоговой стратегической отчетности
Своевременность	Своевременно подготовленная стратегическая информация позволяет оказать влияние на процесс эффективного управления коммерческой организацией
Принцип участия	Каждый специалист становится участником стратегии коммерческой организации независимо от занимаемой должности и выполняемой им функции
2. Принципы, регламентирующие технические аспекты проведения аудита эффективности стратегии	
Принцип информативной достоверности	Проведение аудита эффективности стратегии коммерческой организации должно быть обеспечено необходимой информационной базой данных с гарантированной точностью
Принцип вариантности подходов к разработке отдельных стратегий	Подготовка каждого варианта стратегии должна учитывать альтернативные возможности действий в процессе осуществления предприятием своей хозяйственной деятельности. В основу построения моделей должны быть положены дескриптивные и оптимизационные модели, позволяющие определить наилучшие из возможных решений
Принцип приемственности	Каждая последующая стратегия не должна нарушать принципы предыдущей стратегии и вступать с ней в противоречие
Принцип следящего моделирования стратегии	Наличие в системе формирования стратегии блока, позволяющего отслеживать ошибки, возникающие в процессе моделирования стратегии. Этот принцип может обеспечиваться разными способами. Например, при моделировании могут использоваться авторегрессивные модели, которые способствуют более раннему обнаружению ошибок и снижению связанных с ними издержек. Этот принцип позволяет в рамках разработанной модели стратегии оценить риск возможной ошибки и ее последствия, выработать основные методы реагирования на ошибку
Альтернативность форм стратегической отчетности	При переходе от имитации сложившихся процессов и тенденций к предвидению их будущего развития возникает необходимость построения альтернативных стратегических учетных моделей, подготовки форм стратегической отчетности, показатели которых часто являются противоположными или взаимоисключающими вариантами развития коммерческой организации
Периодичность обобщения экономических событий	Аудитор должен предусматривать предоставление собственникам организации периодических стратегических отчетов о финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации в будущем и соответствии фактических данных выбранной стратегии
3. Принципы в области методологии построения и функционирования системы аудита эффективности стратегии коммерческой организации	
Принцип ориентации на стратегические цели развития коммерческой организации	Сформированная стратегия организации должна быть отклонена, если вступает в противоречие с главной целью ее деятельности, со стратегическими направлениями его развития или подрывает экономическую основу эффективного использования финансовых средств в предстоящем периоде
Принцип обеспечения сбалансированности финансовых показателей	При проведении аудита эффективности стратегии аудитор должен учитывать обеспеченность сбалансированности всего множества видов и разновидностей финансовых потоков по различным характеристикам: по видам, по объемам, по времени и пр. Финансовые показатели должны быть также сбалансированы, поскольку улучшение одного показателя часто ведет к ухудшению другого. Показатели должны представлять систему, охватывающую все элементы финансовой структуры
Принцип ориентации на мировые стандарты	Аудитору необходимо применять современные финансовые методологии, технологии и инструменты управления бизнесом
Принцип научной обоснованности	Аудитор должен учитывать, что стратегический учет должен строиться с применением научного инструментария в области формирования стратегии, и использования методологии бухгалтерского учета
Адекватность данных стратегического учета	Аудитор выявляет и проводит оценку на основе учетных данных устойчивых тенденций и взаимосвязей в развитии коммерческой организации с целью создания стратегической учетной модели реальных экономических процессов
Принцип денежного измерения	Этот принцип аудитор использует для аудита стратегической отчетности и отражения в учете и отчетности планируемых хозяйственных операций. Помимо денежного измерителя в системе стратегического учета широко используются натуральные, трудовые, специфические стоимостные и нефинансовые показатели
Сопоставимость стратегических показателей с учетными	Стратегические показатели отчетности должны быть сопоставимы с учетными. Исходными данными для составления стратегической отчетности, в том числе являются данные бухгалтерского учета, также данные бухгалтерского учета, являются основой для контроля выполнения стратегических показателей
Полноту стратегической учетной информации	Стратегическая информация должна быть сформирована в объеме, необходимом для нужд управления

Принцип	Сущность
Приоритет содержания над формой	Формы стратегической отчетности могут иметь произвольный вид (наиболее удобный для пользователей) нет необходимости соблюдения правовых норм и экономической целесообразности событий хозяйственной деятельности над формой, регламентированной нормативными документами
Точность и значимость	Точность стратегических показателей зависит от степени учета влияния факторов, от использования необходимого инструментария прогнозирования, т.е. от качества построенной модели. Чем больше точность построенной учетной модели, тем меньше в будущем несоответствие фактических (бухгалтерских) и стратегических показателей, следовательно, значимость стратегической информации для принятия обоснованного управленческого решения будет высокой
Непротиворечивость	Стратегические показатели промежуточной отчетности должны быть тождественны итоговым формам стратегической отчетности в части оборотов и остатков по счетам
Ясность и доступность	Стратегическая информация и отчетность должна быть представлена в таком виде, чтобы руководство коммерческой организации могло сразу же ее использовать для целей управления

Таблица 5

ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАТЕГИИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ [9]

№	Основные элементы оценки стратегии	Содержание элемента
1	Мотивация для оценки	Аудитор должен оценить реализуемую стратегию, чтобы обеспечить соответствия между потенциальными возможностями организации и реализуемой стратегией, что позволит произвести их взаимосвязку и выработать в дальнейшем рекомендации для повышения эффективности
2	Информация для оценки	Для эффективной оценки стратегии аудитор должен обладать информацией в удобной для использования форме и надлежащего качества, чтобы оценить предложенную стратегию, а также ее последствия после реализации. Для этого требуется эффективная система сбора и обработки стратегической информации, а также полный и достоверный отчет аудитора о возможных вариантах предложенных стратегий и результатах их реализации
3	Критерии оценки	Аудитор при проведении аудита эффективности стратегии должен оценивать ее по определенным критериям. Эти критерии могут быть сгруппированы следующим образом: Последовательность – стратегия определяется целью верхнего уровня, поэтому она не должна содержать не согласованные с верхним уровнем цели более низкого уровня. Согласованность и пригодность – стратегия должна соответствовать внешней обстановке и происходящим в ней существенным для отрасли и компании изменениям. Осуществимость – стратегия не должна ни переоценивать доступные ресурсы, ни создавать нерешаемые проблемы в будущем. Приемлемость – стратегия должна соответствовать ожиданиям конкретных стейкхолдеров компании. Преимущество – стратегия должна обеспечивать создание или поддержание конкурентного преимущества в отрасли
4	Решения по результатам оценки стратегии	После оценки стратегии аудитор должен рекомендовать руководству мероприятия по корректировке реализуемой стратегии или разработать новые альтернативные варианты дальнейшего развития коммерческой организации

На наш взгляд, при проведении аудита эффективности стратегии, возможно, выделить основные элементы эффективной системы оценки стратегии, которые представлены в табл. 5.

При проведении аудита эффективности стратегии коммерческой организации существенным моментом, влияющим на выбор стратегии, является определение показателей эффективности и их обоснование. Параметры стратегического плана являются важными критериями оценки эффективности или неэффективности выбранной стратегии.

При проведении аудита эффективности стратегии аудитор рассматривает такие важные вопросы, как состав показателей эффективности, надежность систем получения информации для формирования этих показателей; уровень и качество предоставляемых услуг и продукции, при оценивании которых большое внимание уделяется результатам опросов потребителей этих услуг; влияние результатов работы проверяемого подразделения / организации и результатов реализации программ на окружающую среду; адекватность системы внутреннего контроля.

Под показателем эффективности аудитором понимается числовая характеристика, которая позволяет оценить степень достижения поставленной цели.

При создании системы финансовых индикаторов, в том числе показателей качества стратегии развития

коммерческой организации, может быть полезен подход, принятый для аудита государственных средств – так называемого аудита эффективности [10].

Согласно документам международных организаций высших органов государственного контроля (ИНТОСАИ, ЕВРОСАИ, АЗОСАИ), к основным вопросам проведения аудита эффективности относятся:

- экономичность (economy) использования ресурсов – приобретение ресурсов в достаточном количестве и нужного качества при минимальных затратах, т.е. снижение затрат при сохранении требуемого качества ресурсов, продукции;
- продуктивность (efficiency) использования ресурсов – достижение максимально возможной отдачи от имеющихся в наличии ресурсов для каждого вида деятельности, т.е. оптимальный результат на вложенные ресурсы;
- результативность (effectiveness) – соответствие фактических результатов запланированным; иными словами, результативность отражает степень достижения целей организации (как общих, так и предельно детализированных).

На практике всегда возникают трудности в выборе того или иного показателя эффективности. Показатель эффективности стратегии должен:

- соответствовать цели стратегии предприятия и иметь ясный физический смысл;
- быть универсальным, т.е. способным учитывать все основные свойства и особенности стратегии;
- быть достаточно чувствительным к изменению параметров, влияющих на стратегию и существовать для всех возможных вариантов их изменений.

Процесс организации и проведения аудита эффективности стратегии можно разбить на четыре основных этапа [10].

Этап 1

Планирование работы аудитора при проведении аудита эффективности стратегии коммерческой организации (определение рамок аудита, разработка плана и программы проведения аудита).

На этом этапе аудитор определяет нормативную базу, цель, источники и задачи аудита эффективности стратегии.

При проведении аудита эффективности стратегии коммерческой организации аудитор должен опираться на нормативные акты, которые включают в себя как акты в области аудиторской деятельности, внутрифирменные стандарты аудита, так и в области бухгалтерского учета, налогообложения, финансов. При разработке и реализации выбранной стратегии коммерческая организация должна соблюдать налоговое и финансовое законодательство, отраслевые нормативные акты в области учета, налогообложения.

Основная цель аудита эффективности стратегии коммерческой организации состоит в формировании мнения относительно эффективности разработки и реализации стратегии, проявляющейся в эффективности использования имеющихся ресурсов, а также в выявлении стратегических разрывов и разработка рекомендаций по их устранению.

Исходя из цели аудита эффективности стратегии развития коммерческой организации, можно сформулировать его задачи:

- определение и оценка факторов внешней и внутренней среды организации, влияющих на состояние и эффективность комплексной стратегии развития коммерческой организации;
- оценка эффективности реализуемой стратегии с внешней средой;
- определение эффективности комплексной стратегии развития коммерческой организации;
- изучение уровня согласования интересов субъектов управления персоналом;
- обобщенный анализ функций (процессов) управления персоналом, уровня их взаимосвязей в системе управления персоналом;
- оценка уровня ресурсного обеспечения реализуемой стратегии;
- определение противоречий в системе управления персоналом и др.

Источники информации при проведении аудита эффективности стратегии коммерческой организации можно классифицировать по следующим направлениям, которые представлены в табл. 6.

Кроме того, аудитор должен получить всестороннее понимание деятельности проверяемой организации (или программы):

- ее целей и действий; общий обзор области аудита, чтобы идентифицировать области риска, важные для достижения целей аудита;
- рассмотрение основных систем, процедур и средств контроля проверяемой единицы;
- идентификацию областей для исследования и развития стратегического плана аудита эффективности стратегии;
- обзор отобранных ключевых областей и событий; подготовку отчета о результатах изучения объекта аудита;
- определение рамок аудита;
- окончательное определение целей аудита;
- определение критериев аудита;
- подготовку программы проведения аудита.

Таблица 6

ИСТОЧНИКИ ИНФОРМАЦИИ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАТЕГИИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Основные блоки источников информации	Содержание каждого блока
1. Базовые документы, регламентирующие методику формирования стратегии коммерческой организации	Положение об учетной политике коммерческой организации, бизнес-план, ассортимент выпускаемой продукции, первичные документы коммерческой организации, прогноз на выпуск новых видов продукции, план производства, внутренние организационно-распорядительные документы, регламентирующие порядок управления, договоры (контракты), заключаемые с потребителями продукции и поставщиками материальных ресурсов
2. Аналитическая информация, используемая при разработке стратегии коммерческой организации	В части финансовой стратегии: отчет о движении денежных средств (ф. №4), прогнозный отчет о финансовых потоках, результаты анализа бухгалтерской отчетности (ф. №1-5), пояснительная записка и выполнения финансовых планов за предыдущий период (месяц, квартал, год)
3. Бюджетные формы, используемые для реализации стратегии коммерческой организации	В части маркетинговой стратегии: анализ положения на рынке на выпускаемую продукцию, отчеты о реализации выпускаемой продукции, материалы маркетинговых исследований, на базе которых строились разнообразные стратегии (ценовые), прогнозные расчеты по реализации продукции потребителям или планы сбыта ее, исходя из заказов, прогнозов спроса, уровня продажных цен и других условий рыночной конъюнктуры, включая поставку продукции за наличные деньги и в порядке бартерного обмена, информация: о производителях продукции, выпускаемой предприятием; об изготовителях продукции, заменяющей производимую предприятием; о клиентах предприятия; о новых видах продукции, производимой конкурентами; о новых потребностях потенциальных потребителей и т.д.)
4. Формы отчетности, необходимые для разработки стратегии	В части конкурентной стратегии: результаты анализа внешнего окружения, использование портфельных методов анализа конкурентов ит.д.
5. Прочие документы и информация, используемая аудитором	В части производственной стратегии: отчеты о выполнении плана, производственная программа
6. Справочные материалы	В части стратегии управления персоналом: должностные инструкции положение о системе оплаты и премировании, программа обучения персонала, отчеты о движении персонала

Этап 2

Осуществление сбора информации и фактических данных для аудита эффективности стратегии (сбор информации и доказательств, выявление фактов, представление полученных результатов). На этом этапе аудитор должен:

- детализировать исследование и анализ рассматриваемых предметов аудита;
- осуществить сбор и исследование фактических данных аудита;
- проанализировать материалы других аудиторских проверок и результатов оценки работы;
- подготовить заключения по результатам аудиторской проверки;
- разработать рекомендации;
- обсудить полученные данные, заключения и рекомендации с руководством объекта проверки;
- выяснить реакции руководства на представленные рекомендации.

Особое внимание на этом этапе уделяется методикам, применяемым в ходе аудита эффективности стратегии, к которым относятся:

- система сбалансированных показателей;
- процессно-ориентированное бюджетирование;
- концепция цепочки ценностей;
- концепция добавленной стоимости;
- концепция жизненного цикла.

Сравнительный анализ методик, применяемых в ходе аудита эффективности стратегии коммерческой организации, представлен в табл. 7.

Использование этих концепций для аудита эффективности стратегии позволяет более адекватно оценить реализуемую предприятием стратегию.

Аудитор должен изучить, используется ли на предприятии одна из перечисленных концепций, целесообразно ли ее внедрение и оценить экономический эффект.

Если концепции используются, то это говорит уже о стремлении руководства к стратегическому рыночному управлению, которое «носит предупреждающий, устремленный в будущее характер» [1, с. 31]. Аудитор должен учитывать требования высокоизменчивой среды, стимулировать разработку и активное использование новых, более чувствительных методов, систем и концепций.

Если ни одна из концепций не используется, то аудитору следует рассмотреть возможность внедрения какой-то из концепций или дать рекомендации по использованию синтеза нескольких концепций в рамках учетно-аналитической системы.

Обязательно аудитор должен обосновать экономическую целесообразность внедрения концепций и сделать расчет экономической эффективности.

Возможны различные варианты выбора стратегии. Наиболее часто в стратегической практике используются выбор в зависимости от целей организации, выбор стратегии как прерогатива высшего руководства наем какого-либо консалтингового агентства для оценки и выбора стратегии.

Таблица 7

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ МЕТОДИК, ПРИМЕНЯЕМЫХ В ХОДЕ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ СТРАТЕГИИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

Область сравнения	Система сбалансированных показателей, ССП	Процессно-ориентированное бюджетирование, ПОБ	Концепция цепочки ценностей	Концепция экономической добавленной стоимости EVA	Концепция жизненного цикла товара, предприятия, КЖЦ
Сущность методики	ССП – это система управления, которая позволяет организации четко сформулировать планы на будущее и воплотить их в реальные действия	ПОБ концентрирует свое внимание на изучении видов деятельности и их связи с достижением стратегических целей	Цепочка ценностей позволяет определить основные виды деятельности, создающие стоимость для потребителя, и вспомогательные виды деятельности; цепочка ценностей является средством для стратегической оценки связи между видами деятельности, осуществляемыми внутри фирмы и за ее пределами, что важно для разработки стратегии, а также для определения того, как можно развить существующие преимущества	EVA® – это система финансового управления, которая задает единую основу для принятия решений персоналом и позволяет моделировать, отслеживать, проводить и оценивать принимаемые решения в едином ключе: добавление стоимости к инвестициям акционеров	КЖЦ товара – это концепция, описывающая сбыт продукции, прибыль, потребителей, конкурентов и стратегию маркетинга с момента поступления товара на рынок и до его снятия с рынка. КЖЦ продукта может применяться в отношении товарного класса, разновидности товара и торговой марки. Самый длительный жизненный цикл у товарных классов, а история марки зависит от ее успеха и от эффективности атак и контратак конкурентов
Расчет показателя	BSC – это система показателей совокупных затрат, доля выручки, доля рынка, оценка компетенций. Эта концепция синтезирует в себе финансовые и нефинансовые показатели	ПОБ предполагает составление бюджетов на основе видов деятельности, который легче исполнять, т.к. он основан на работе, которую выполняют люди. Акцент делается на виды деятельности и рабочую нагрузку	Цепочка создающих стоимость видов деятельности начинается с обеспечения сырья и продолжается в процессе производства частей и компонентов, сборки и выпуска продукции, оптовой и розничной продажи продукта или услуги конечным потребителям. Ключевыми составляющими цепочки ценности являются: физическая деятельность; суть процессов; виртуальная или информационная деятельность	Показатель EVA® вычисляется следующим образом: EVA® = Чистая операционная прибыль после уплаты налогов - Стоимость капитала	Согласно данной концепции жизненный цикл товара состоит из пяти ясно выраженных этапов: 1. Разработка товара. 2. Выведение на рынок. 3. Рост. 4. Зрелость. 5. Упадок. Кривая жизненного цикла показывает изменение объема продаж или прибыли на протяжении жизненного цикла товара. Типичная кривая жизненного цикла имеет S-образную форму. Иногда форма кривой жизненного цикла отклоняется от типичной S-образной

Область сравнения	Система сбалансированных показателей, ССП	Процессно-ориентированное бюджетирование, ПОБ	Концепция цепочки ценностей	Концепция экономической добавленной стоимости EVA	Концепция жизненного цикла товара, предприятия, КЖЦ
Цель инструмента	Цель BSC состоит в направлении деятельности организации на достижение миссии и стратегических целей. Цель – любая цель организации	Создать план, нацеленный на создание стоимости. ПОБ транслирует стратегию компании в совокупности видов деятельности, осуществление которых необходимо для выполнения стратегии	Определить, где в этой цепочке может быть увеличена ценность для потребителя или снижена себестоимость	Цель EVA® состоит в направлении деятельности организации на прибавление стоимости компании. Цель – прибавление стоимости компании	Помочь организации выявить товары, которые достигают упадка, но не умирают и благодаря мероприятиям по стимулированию сбыта или репозиционированию на другие сегменты рынка вновь пережить рост
Краткая характеристика	BSC появилась как результат исследования различных методов оценки эффективности деятельности. В концепции BSC разработаны четыре перспективы: финансы, рынок, внутренние процессы и обучение и рост. BSC строится на следующих принципах: причинно следственная связь всех показателей; связь результирующих показателей, которые компания имеет возможность измерить по окончании определенного периода, и предупреждающих показателей, которые можно измерить мгновенно; связь всех показателей с финансовыми результатами деятельности	Традиционное бюджетирование недостаточно эффективно управляет созданием стоимости организации. Методология ПОБ позволяет использовать бюджетирование в качестве управленческого инструмента, направленного именно на создание стоимости для клиентов и одновременно – на максимизацию добавленной экономической стоимости для акционеров компании	Со стратегической точки зрения концепция цепочки ценностей, в отличие от концепции добавленной стоимости, предполагает, по крайней мере, четыре направления увеличения прибыли: связь с поставщиками, связь с потребителями, технологические связи внутри цепочки ценностей одного подразделения предприятия, связи между цепочками ценностей подразделений внутри предприятия	Система управления на основе показателя EVA® появилась как результат развития концепции управления на основании стоимости. Показатель EVA® стал последовательным продолжением таких показателей, как ROI и ROCE . В основании этой концепции лежат несколько принципов: собственники инвестируют капитал для получения дохода; компания создана для получения дополнительного дохода; персонал компании направлен на прибавление акционерной стоимости при помощи системы мотивации; система управления на основе показателя EVA® основывается на математической формуле показателя	Поль Херси и Кен Бланшар разработали ситуационную теорию лидерства, которую они назвали теорией жизненного цикла, согласно которой самые эффективные стили лидерства зависят от «зрелости» исполнителей. Согласно Херси и Бланшару, понятие зрелости не является постоянным качеством лица или группы, а скорее характеристикой конкретной ситуации
Результат внедрения	Результатом внедрения BSC Роберт Каплан и Дэвид Нортон видят создание организации, ориентированной на выполнение стратегии: перевод стратегии в действия; связь организации со стратегией; реализация стратегии всеми сотрудниками; стратегическое управление в режиме реального времени; мобилизация	Переход на ПОБ помогает решить многие проблемы, связанные с традиционным бюджетированием. ПОБ может точно указать путь к созданию стоимости. ПОБ дает возможность каждому работнику организации создавать стоимость	Эта концепция создает устойчивое конкурентное преимущество	Стюарт и Штерн в качестве результата внедрения системы управления на основании показателя EVA® выделяют так называемые 4M: измерение; система управления; мотивация; стиль мышления	-
Недостатки	Система показателей может быть построена только после того, как всеми сотрудниками принята и понята стратегия. Отсутствует ответственность за общий результат. Более ориентирована на управление активами и ресурсами, а не на их финансирование	-	1. Расчеты стоимости для промежуточных изделий. 2. Выделения главных факторов изменения затрат. 3. Выявление связей различных видов деятельности. 4. Расчеты долей прибыли поставщиков и потребителей и анализ структуры затрат конкурентов	Связь вознаграждения и показателя EVA® приводит к принятию решений, направленных на краткосрочные выгоды от снижения расходов и использования активов, у которых закончился срок амортизации. Система показателей состоит только из финансовых, что ведет к недооценке таких факторов долгосрочного успеха, как знания персонала, информационные технологии, корпоративная культура. Ориентирована на краткосрочную перспективу, чем на долгосрочную	Имеет существенный недостаток – свободную трактовку объекта (товара), который описывается этой концепцией. Так, под товаром может пониматься класс товаров (например: автомобили, сок) или род товаров (например: кабриолеты, сок в картонной упаковке), а может и конкретный товар (например: Volkswagen Golf 4 или Sandora Gold апельсиновый в литровом пакете)

Этап 3

Составление и представление отчета по результатам аудита эффективности стратегии (подготовка проекта отчета, согласование, внесение на обсуждение, сдача отчета), должно включать:

- подготовку выводов по итогам аудита эффективности;
- подготовку отчета о результатах аудита эффективности;
- утверждение отчета;
- представление отчета в законодательный орган, в вышестоящие по отношению к объекту аудита органы управления или правительство;
- публикацию важнейших результатов аудиторской проверки.

Этап 4

Контроль за выполнением рекомендаций аудита эффективности стратегии коммерческой организации, включает:

- рассмотрение ответов на рекомендации проведенного аудита;
- сбор и анализ фактических данных о выполнении рекомендаций проведенного аудита.

Сроки проведения каждого этапа зависят от предмета, целей и масштаба конкретной проверки и количества специалистов, выделенных для ее проведения.

Каждый этап проведения аудита эффективности стратегии включает ряд последовательных действий, результаты которых оформляются соответствующими документами.

Так как аудит эффективности стратегии является непростой задачей, однако еще более сложной является задача подобрать соответствующие инструменты для контроля хода осуществления стратегии и оценки ее результатов. Выбор адекватных инструментов стратегического контроля позволяет уменьшить издержки осуществления стратегии и сократить время перестройки работы коммерческой организации.

Реализация стратегии является наиболее сложной частью всего процесса стратегического управления – недаром, по статистике, только 10% из всех компаний, имеющих стратегию, ее успешно реализовывают.

«Постоянная эффективная деятельность (а иногда и самовывживание) фирмы невозможна, если ее руководство не уделяет особого внимания постановке и решению стратегических задач» [2, с. 125].

Внедрение аудита эффективности стратегии тормозится в силу фрагментарности методической базы, отсутствия внутрифирменных стандартов. Хотя многие процедуры аудита эффективности стратегии могут быть заимствованы из аудита достоверности, в целом разработка его методологии представляется гораздо более сложной задачей. Прежде всего это касается выбора и формирования методологии и методики аудита эффективности стратегии, критериев оценки эффективности стратегии для коммерческих организаций, к которому неприменимы или малоприменимы универсальные критерии и показатели коммерческой деятельности (прибыль, рентабельность, капитализация и др.).

При этом аудиторская организация может разработать типовую программу аудита стратегического, в том числе аудита эффективности стратегии, отражающую передовые технологии анализа, аудита, менеджмента, а также накопленный фирмой опыт оказания аудиторских услуг. И для аудитора, и для его клиента само внедрение стратегического аудита может рассматриваться как инновационный управленческий процесс.

Проведение аудита эффективности стратегии достаточно затратное мероприятие, которое зачастую требует привлечения дополнительных ресурсов и организационной поддержки. Поэтому в секторе стратегического рыночного управления аудит должен составлять часть стратегического процесса в организациях, а его результаты должны использоваться для принятия конкретных стратегических решений по повышению эффективности реализуемой стратегии. Только в этом случае внедрение нового инструмента окупится и обеспечит совершенствование структуры и механизмов управления коммерческой организацией.

Таким образом, концепция аудита эффективности стратегии коммерческой организации, базируется на его месте в системе аудита коммерческой организации, включает определение сущности этой сопутствующей аудиту услуги, выделены отличительные принципы направлений аудита эффективности стратегии, сгруппированы принципы проведения аудита, элементы аудита эффективности стратегии и разработана методика его проведения.

Литература

1. Аакер Д. Стратегическое рыночное управление [Текст] / Д. Аакер ; пер. с англ. ; под ред. С.Г. Божук. – 7-е изд. – СПб. : Питер, 2007. – 496 с.
2. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия [Текст] / И. Ансофф. – СПб. : Питер Ком, 1999.
3. Богатая И.Н. Учетные модели оценки стоимости фирмы [Текст] / И.Н. Богатая. – Ростов н/Д : Изд-во СКНЦ ВШ, 2001. – 320 с.
4. Бримсон Дж. Процессно-ориентированное бюджетирование. Внедрение нового инструмента управления стоимостью компании [Текст] / Джеймс Бримсон, Джон Антос ; при участии Джея Коллинза; пер. с англ. В.Д. Горюновой ; под общ. ред. В.В. Неудачина. – М. : Вершина, 2007. – 336 с.
5. Галкина Е.В. Аудит эффективности и контроллинг в инновационном процессе [Текст] / Е.В. Галкина // Аудиторские ведомости. – 2008. – №4.
6. Голосов О.В. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис [Текст] / О.В. Голосов, Е.М. Гутцайт. – М. : Бухгалтерский учет, 2005. – С. 24-31.
7. Гуденица О.В., Шишов Л.В. Стратегический аудит в коммерческих организациях [Текст] / О.В. Гуденица, Л.В. Шишов. – Ростов н/Д : БУПК, 2008.
8. Зуб А.Т. Стратегический менеджмент [Текст] : учеб. / А.Т. Зуб. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Велби, Проспект, 2008.
9. Ефремов В.С. Стратегии бизнеса. Концепции и методы планирования [Текст] : учеб. пособие / В.С. Ефремов. – М. : Финпресс, 1998.
10. Иванова Е.И. и др. Аудит эффективности в рыночной экономике [Текст] : учеб. пособие / Е.И. Иванова и др. ; под ред. С.И. Гайдаржи. – М. : КНОРУС, 2007.
11. Одегов Ю.Г. Управление персоналом [Текст] : учеб. для вузов / Ю.Г. Одегов, П.В. Журавлев. – М. : Финстатинформ, 1997. – 878 с.
12. Петрова В.И. Концепция аудита : основные элементы [Текст] / В.И. Петрова // Аудиторские ведомости. – 2009. – №12. – С. 3-15.
13. Портер М.Э. Конкурентная стратегия: методика анализа отраслей и конкурентов [Текст] / Майкл Е. Портер ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 454 с.
14. Сильвестрова Т. Критерии оценки эффективности использования бюджетных средств при современной модели управления бюджетными ресурсами [Текст] / Т. Сильвестрова // Бюджетные организации: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2007. – №5.
15. Томпсон А.А. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии [Текст] : учеб. для вузов / А.А. Томпсон, А. Дж. Стрикленд ; пер. с англ. ; под

- ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой. – М. : Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998.
16. Томпсон-мл. А.А. Стратегический менеджмент : концепции и ситуации для анализа [Текст] / А.А.Томпсон, А.Д. Стрикленд III ; пер. с англ. – 12-е изд. – М. : Вильямс, 2007. – 924 с.
 17. Хангер Дж. Д. Основы стратегического менеджмента [Текст] : учеб. для студентов вузов / Дж. Д. Хангер, Т.Л. Уилен. – 4-е изд. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008.

Ключевые слова

Стратегический аудит; аудит эффективности стратегии; концепция; аудит эффективности маркетинговой стратегии; аудит эффективности финансовой стратегии; аудит эффективности производственной стратегии; аудит эффективности персонала; принципы аудита эффективности стратегии; элементы аудита эффективности стратегии; система сбалансированных показателей; процессно-ориентированное бюджетирование; концепция цепочки ценностей; концепция добавленной стоимости; концепция жизненного цикла.

Алексеева Ирина Владимировна

РЕЦЕНЗИЯ

В современных условиях становление аудита и в целом аудиторской деятельности направлено на реализацию и усиление контрольно-соответствующих функций аудита. Такое расширение границ аудиторской деятельности может быть достигнуто только в результате перехода от модели подтверждающего к модели системно-ориентированного аудита путем вовлечения в теорию и практику различных разновидностей сопутствующих аудиту услуг. Одним из перспективных направлений сопутствующих аудиту услуг является система стратегического аудита, под которым автор понимает оценку степени адекватности стратегии, формирование, реализация и оценка которой осуществляется на основе данных формируемых в рамках учетно-аналитической системы коммерческой организации, располагаемым организацией ресурсам, условиям внешней макросреды и внутренней микросреды.

Стратегический аудит, по мнению автора, состоит из аудита стратегии коммерческой организации, из аудита маркетинговой стратегии, аудита финансовой стратегии, аудита производственной стратегии, аудита персонала. Каждую из составляющих стратегического аудита можно рассматривать с позиции аудита эффективности. Особое место среди составляющих стратегического аудита отведено аудиту эффективности стратегии коммерческой организации, который, не подменяя и не отменяя финансового аудита, позволяет получить более точные и полные данные о конкретных результатах использования ресурсов коммерческой организации.

Вместе с тем на сегодняшний день практически отсутствуют работы, обобщающие разработки российских и западных ученых в области формирования концепции аудита эффективности стратегии коммерческой организации. Данная работа восполняет определенный пробел в теории и практике российского аудита, так как в ней разработаны понятие, принципы, элементы аудита эффективности стратегии коммерческой организации и приведена методика его проведения, что позволило заложить основы для разработки методологии оценки эффективности стратегии, в связи с чем представляет научный и практический интерес.

Актуальность статьи не вызывает сомнений, так как описывает и помогает решить ряд проблем хозяйствующих субъектов в современной макроэкономической ситуации.

В статье представлена структура подвидов аудита и определено место в ней аудита эффективности стратегии коммерческой организации. Вместе с тем автор приводит собственное видение аудита эффективности стратегии коммерческой организации, под которым понимает проверку выполнения реализуемой стратегии коммерческой организации в целях определения эффективности использования финансовых, трудовых, производственных и прочих средств, выявления разрывов реализуемой стратегии от стратегии эталона и разработка рекомендации по сокращению выявленных стратегических разрывов.

В работе приведены отличительные признаки аудит эффективности стратегии, состоящего из аудита эффективности маркетинговой стратегии, аудита эффективности финансовой стратегии, аудита эффективности производственной стратегии, аудита эффективности персонала.

Автором разработаны и структурированы в три группы основные принципы аудита эффективности стратегии коммерческой организации.

Далее в статье приведена методика организации аудита эффективности стратегии, которая состоит из четырех основных этапов.

1. Планирование работы аудитора при проведении аудита эффективности стратегии коммерческой организации (определение рамок аудита, разработка плана и программы проведения аудита).

2. Осуществление сбора информации и фактических данных для аудита эффективности стратегии (сбор информации и доказательств, выявление фактов, представление полученных результатов).
3. Составление и представление отчета по результатам аудита эффективности стратегии (подготовка проекта отчета, согласование, внесение на обсуждение, сдача отчета).
4. Контроль выполнения рекомендаций по результатам аудита эффективности стратегии коммерческой организации.

На мой взгляд, работа выполнена на высоком теоретическом уровне, имеет прикладную значимость, написана собственным стилем, изложена авторская концепция аудита эффективности стратегии коммерческой организации.

Считаю, что статья Алексеевой И.В. отвечает требованиям, предъявляемым к печатным научным публикациям, и может быть опубликована в журнале «Аудит и финансовый анализ».

Богатая И.Н., д.э.н., профессор зам. зав. кафедрой «Аудит» Ростовского Государственного Экономического Университета «РИНХ», почетный работник образования РФ

4.1. AUDIT CONCEPTION OF STRATEGY EFFICIENCY IN A COMMERCIAL ORGANIZATION

I.V. Alekseeva, Ph.D. in Economics, Associate Professor of Accounting Department, RSEU

The article considers audit conception of strategy efficiency in a commercial organization. The position of strategy efficiency audit in the general audit system is defined; its concept, principles and elements are given and the procedure is developed.

Literature

1. D. Aaker. Strategic marketing management. 7th edition / Translated from English. Under the editorship of S.G. Bozhuk – SPb.: Piter, 2007. – 496.
2. Ansoff I. New corporate strategy. – St.-Petersburg: PITER Com, 1999.
3. A. Artur, A.G. Tompson junior, S. Strickland. Strategic management: Conceptions and cases for analysis / A.A. Tompson, A.D. Strickland S. – 12th edition, translated from English. – M.: Publishing house «Williams», 2007. – 924 p.
4. I.N. Bogataya, Accounting models of business value estimate. – Rostov-on-Don : NCSC HS, 2001. – 320 p.
5. Brimson, James Process-oriented budgeting. Implementation of a new instrument of business value management/James Brimson, John Antos with the participation of J. Collinse; translated from English by V.D. Goruynova; under the editorship of V.V. Neudachin . – Moscow: Vershina, 2007. – 336p.
6. E.V. Galkina. Efficiency audit and controlling in innovative process// «Auditor's journal», 2008, №4.
7. O.V.Golosov, E.M. Guttzayt. Audit: conception, problems, standards, control, efficiency, crisis. – M.: Accounting, 2005. p. 24-31.
8. O.V. Gudenitsa, L.V. Shishova. Strategic audit in commercial organizations. – Rostov-on-Don, BUPK, 2008.
9. A.T. Zub. Strategic management: study guide – 2d edition, revised and supplemented. – M.:T.C. Welby, Prospect, 2008.
10. V.S. Evremov. Business strategies. Conceptions and methods of planning/Study guide. – M.: «Finpress», 1998.
11. E.I. Ivanova and others Efficiency audit in market economy: study guide / Under the editorship of S.I. Gaydarzha. – M.: Cnorus, 2007.
12. Y.G.Odegov, P.V. Zhuravlyov. Personnel management: Text-book for higher educational institutions. – M.: Finstatinform, 1997. – 878 p.
13. V.I. Petrova. Audit conception: basic elements // Auditor's journal, 2009, №12 p. 3-15.
14. M.A. Porter. Competitive strategy: the procedure of branches and competitors analysis/Michael E. Porter; Translated from English. – M.: Alpina Business books, 2005. – 454p.
15. T. Silvestrova. Efficiency assessment criteria of budgetary means use under the modern model of budget resources

management // «Public sector entities: accounting and taxation», 2007, №5.

16. A.A. Tompson, A.J.S. Strickland. Strategic management. Art of strategy design and realization: textbook for higher education institutions // Translated from English; Under the editorship of L.G. Zaytzeva, M.I. Sokolova. M.: Banks and stock exchanges. UNITY, 1998.
17. Hangren, J. David Strategic management basics: textbook for students of higher education institutions/ J.D. Hanger, T.L. Whilen: 4th edition. – M.: UNITY-DANA, 2008.

Keywords

Strategic audit; audit of strategy efficiency; conception; audit of marketing strategy efficiency; audit of financial strategy efficiency; audit of production strategy efficiency; audit of staff efficiency; principles of strategy efficiency audit; elements of strategy efficiency audit; system of balanced indicators; process-oriented budgeting; value chain conception; value added conception; Life cycle conception.