

УДК 657.633.5
ББК 650.052.80

А.В. Басова

ОПЕРАЦИОННЫЙ АУДИТ ЭФФЕКТИВНОСТИ — НАПРАВЛЕНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

Проанализированы основные понятия эффективности. Внесено уточнение понятия «эффективность», применяемого в деятельности операционного аудита.

Ключевые слова: эффективность; результативность; продуктивность; экономичность; эффект; операционный аудит; внутренний аудит.

A.V. Basova

OPERATIONAL PERFORMANCE AUDIT AS A TRAIL OF INTERNAL AUDIT

The article analyzes basic notions of performance, and specifies the concept of performance as used in operational audit.

Keywords: performance; efficiency; productivity; cost efficiency; effect; operational audit; internal audit.

О правильности совершенных операций в процессе хозяйственной деятельности не всегда можно судить по достигнутым результатам. За внешними положительными итогами могут скрываться различные недостатки и нарушения (хищения, злоупотребления, незаконные операции, недобросовестные действия и т.д.). В связи с этим, оценка степени выполнения операций в процессе функционирования хозяйственной системы приобретает особое значение. Данный аспект является одной из целей функционирования системы внутреннего контроля, заключающейся в определении эффективности и результативности операций, наряду с такими целями, как сохранность активов, полнота, достоверность и своевременность отражения данных в отчетности. При этом, внутренний аудит, являясь частью системы внутреннего контроля [3], способствует достижению поставленных задач с помощью «...систематизированного, дисциплинированного подхода к оценке и повышению эффективности процессов руководства, контроля и управления рисками» [6].

Достижение целей, стоящих перед внутренним аудитом в рамках реализации его основных функций, обеспечивается посредством выполнения широкого спектра задач внутреннего аудита. В связи с наличием широкого перечня задач, стоящих перед внутренним аудитом, выделяется ряд направлений его проведения: финансовый аудит, операционный аудит, управленческий аудит, аудит на соответствие. Проверка «...любой части процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки производительности и эффективности» является операционным аудитом [1]. Э.А. Аренс и Дж.К. Лоббек полагают, с чем нельзя не согласиться, что действия в рамках операционного аудита направлены на оценку организационной структуры хозяйствующего субъекта, компьютерных операций, применяемых методов производства, маркетинга и любой другой области, в которой аудитор имеет соответствующую компетентность. Необходимо отметить, что выполнение

операционного аудита является весьма сложным процессом, поскольку объективная оценка эффективности операций многогранна.

Наряду с существующими точками зрения зарубежных и отечественных специалистов в области аудита по вопросам сущности и предметной области операционного аудита эффективности, по-прежнему остается значительный объем нерешенных вопросов.

Термин «эффективность» в философской литературе используется как «...один из важнейших, если не основной, для деятельностного подхода» [5]. В экономической литературе (В. Петти, Ф. Кэнэ) данный термин первоначально появляется в значении результативности и используется в целях оживления экономической жизни. Д. Рикардо обращается к понятию «эффективность» в рамках оценки эффективности капитала, соотнося результат с определенным видом затрат. С конца XIX в., в связи с развитием научного менеджмента и возникшей необходимостью инженеров заниматься как экономическими задачами, так и задачами организации производства, в частности, организацией совместных действий и разработкой новых рациональных приемов и методов действий, эффективность включается в состав основных показателей управления.

В экономической литературе в контексте операционного аудита считаем возможным выделить несколько направлений, связанных с пониманием сущности эффективности. Рассмотрим некоторые из них.

1. В теории управления (Е.П. Голубков, П. Друкер, А.Г. Грязнова, М.А. Федотова) эффективность — это не что иное, как эффект от любого управленческого решения, определяющий степень достижения целевых установок или выполнения тех или иных задач, отнесенных к затратам на их достижение. Однако в энциклопедическом словаре экономики и права эффект трактуется как «...результат в его материальном, денежном, социальном выражении» [10]. Экономический эффект — это «...разница между результатом деятельности в стоимостном выражении и затратами, произведенными для их получения». Такое понятие, как результативность процесса (операции, проекта), определяется как отношение результата к затратам, обусловившим его получение. С нашей точки зрения, результативность нельзя считать синонимом эффекта, поскольку результативность — это степень достижения поставленной цели или задачи по окончании операции (процесса). Таким образом, полагаем, что нельзя смешивать понятия «эффект» и «эффективность», в том числе в операционном аудите.

2. В государственном секторе управления центральной категорией в механизме контроля является эффективность использования государственных средств и (или) имущества. В действующем законодательстве и в работах Р.Е. Мешалкиной и Л.А. Симоновой это понятие соотносится, прежде всего, с социальным эффектом в сопоставлении с используемыми ресурсами [8]. Таким образом, эффективность отождествляется с понятием экономического эффекта как разница между полученным результатом и затратами. С нашей точки зрения, данное определение недостаточно раскрывает предметную область операционного аудита эффективности.

Одновременно, в государственном секторе управления заслуживает внимания точка зрения, раскрывающая эффективность использования государственных ресурсов как процесс определения экономичности, продуктивности и результативности выполнения поставленных задач. Это определение эффективности используется в утвержденном Счетной палатой стандарте финансового контроля, регламентирующем проведе-

ние аудита эффективности использования государственных средств [9]. Необходимо отметить, что положения стандарта, раскрывающие сущность эффективности, заимствованы из опыта высших органов государственного финансового контроля зарубежных стран по проведению аудита эффективности. В англоязычной литературе целевая направленность аудита эффективности обозначается тремя Е, под которыми понимаются экономичность (economy), продуктивность (efficiency) и результативность (effectiveness). При этом, экономичность выражает наилучшее соотношение между ресурсами и результатами их использования; продуктивность характеризует рациональность использования ресурсов, а результативность показывает степень достижения намеченных целей или решения поставленных задач. Считаем, что данная трактовка эффективности стремится к охвату всех аспектов эффективности использования государственных средств, что в значительной степени усложняет процесс ее определения.

3. Опираясь на стандарт ИСО 9000:2000, результативность необходимо рассматривать как степень реализации запланированной деятельности и достижения запланированных результатов [4]. Эффективность характеризуется как соотношение достигнутых результатов и использованных ресурсов, что соответствует определению, которое дает современный экономический словарь: «...эффективность — относительный эффект (результативность) процесса, определяемый как отношение эффекта (результата) к затратам, обусловившим (обеспечившим) его получение» [7].

Используя эти понятия в операционном аудите, мы разделяем точку зрения В.А. Зеленецкого, который вводит меру эффективности как «...отношение суммарной ценности фактических результатов деятельности к ожидаемой суммарной ценности соответствующих целей» [2]. Таким образом, данное определение эффективности — это не просто отношение между результатом и целью, а отношение, опосредованное ценностями. Считаем, что данное понятие возвращается к раскрытию эффективности в его первоначальном смысле результативности, не связывая последнюю с понятием затрат. С нашей точки зрения, в вопросе выявления сущности содержания эффективности необходимо установить степень результативности выполнения операций (процессов).

На основании проведенного анализа имеющихся в российских и зарубежных источниках взглядов на проблему сущности эффективности можно сделать вывод о том, что данный термин отличается многогранностью значений и может использоваться в рамках операционного аудита как предметная область.

Поскольку проведение операционного аудита преследует различные задачи, базируясь как на финансовой, так и операционной информационной составляющих, направленных на внутреннего пользователя, весьма справедливым будет выделение понимания операционного аудита эффективности как направления внутреннего аудита.

Такой подход к определению сущности эффективности может послужить основой для разработки соответствующего инструментария, используемого в операционном аудите эффективности.

Список использованной литературы

1. Аренс Э.А. Аудит: пер. с англ. / Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек. — М.: Финансы и статистика, 2001. — 551 с.

2. Зеленовский В.А. Организация трудовых коллективов / В.А. Зеленовский. — М.: Прогресс, 1976. — 200 с.
3. Максимова Г.В. Проблемы внутреннего аудита / Г.В. Максимова, Л.П. Шишлянникова. — Иркутск: Изд-во ИГЭА, 1998. — 130 с.
4. Официальное издание новой версии международных стандартов ИСО 9000 [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.standard.ru>.
5. Проблема эффективности в современной науке / под ред. А.Д. Урсула. — Кишинев: Штиинца, 1985. — 256 с.
6. Пугачев В.В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса / В.В. Пугачев. — М.: Дело и Сервис, 2010. — 224 с.
7. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. — М.: ИНФРА-М, 1999. — 479 с.
8. Родионова В.М. Финансовый контроль / В.М. Родионова, В.И. Шлейников. — М.: Экзамен, 2002. — 319 с.
9. Стандарт финансового контроля СФК 104. Проведение аудита эффективности использования государственных средств: утв. решением Коллегии Счетной палаты Российской Федерации (протокол от 9 июня 2009 г. № 31К (668)): официальный текст (с изм. и доп.) [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.ach.gov.ru/ru/>.
10. Шестаков А.В. Энциклопедический словарь. Экономика и право / А.В. Шестаков. — М.: Дашков и Ко, 2000. — 568 с.

References

1. Arens E.A. Audit: per. s angl. / E.A. Arens, Dzh.K. Lobbek. — М.: Finansy i statistika, 2001. — 551 s.
2. Zelenevskii V.A. Organizatsiya trudovykh kolektivov / V.A. Zelenevskii. — М.: Progress, 1976. — 200 s.
3. Maksimova G.V. Problemy vnutrennego audita / G.V. Maksimova, L.P. Shishlyannikova. — Irkutsk: Izd-vo IGEA, 1998. — 130 s.
4. Ofitsial'noe izdanie novoi versii mezhdunarodnykh standartov ISO 9000 [Elektronnyi resurs]. — URL: <http://www.standard.ru>.
5. Problema effektivnosti v sovremennoi nauke / pod red. A.D. Ursula. — Kishinev: Shtiintsa, 1985. — 256 s.
6. Pugachev V.V. Vnutrennii audit i kontrol'. Organizatsiya vnutrennego audita v usloviyakh ekonomicheskogo krizisa / V.V. Pugachev. — М.: Delo i Servis, 2010. — 224 s.
7. Raizberg B.A. Sovremennyy ekonomicheskii slovar' / B.A. Raizberg, L.Sh. Lozovskii, E.B. Starodubtseva. — М.: INFRA-M, 1999. — 479 s.
8. Rodionova V.M. Finansovyi kontrol' / V.M. Rodionova, V.I. Shleinikov. — М.: Ekzamen, 2002. — 319 s.
9. Standart finansovogo kontrolya SFK 104. Provedenie audita effektivnosti ispol'zovaniya gosudarstvennykh sredstv: utv. resheniem Kollegii Schetnoi palaty Rossiiskoi Federatsii (protokol ot 9 June 2009 g. № 31K (668)): ofitsial'nyi tekst (s izm. i dop.) [Elektronnyi resurs]. — URL: <http://www.ach.gov.ru/ru/>.
10. Shestakov A.V. Entsiklopedicheskii slovar'. Ekonomika i pravo / A.V. Shestakov. — М.: Dashkov i Ko, 2000. — 568 s.

Информация об авторе

Басова Анна Владимировна — аспирант, кафедра бухгалтерского учета и аудита, Байкальский государственный университет экономики и права, г. Иркутск, e-mail: ann168@mail.ru.

Author

Basova Anna Vladimirovna — post-graduate student, Chair of Accounting and Audit, Baikal State University of Economics and Law, Irkutsk, e-mail: ann168@mail.ru.