Теория, организация и методика операционного аудита хозяйствующих субъектов

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, доктор экономических наук Ситнов, Алексей Александрович

**Год:**

2010

**Автор научной работы:**

Ситнов, Алексей Александрович

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

347

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Ситнов, Алексей Александрович

Введение.

Глава 1. Методологические основы операционного аудита в современных условиях.

1.1. Сущность и предметная область операционного аудита.

1.2. Роль и место операционного аудита в управлении хозяйствующим субъектом.

1.3. Задачи операционного аудита.

1.4. Принципы операционного аудита.

Глава 2. Метод операционного аудита.

2.1. Общая характеристика метода операционного аудита.

2.2. Научный аппарат и традиционные приемы операционного аудита.

2.3. Применение эвристических методов в операционном аудите.

2.4. Сбор аудиторских доказательств - обеспечение качества и достоверности информационной базы операционного аудита.

Глава 3. Операционный аудит как база эффективности функционирования хозяйствующих экономических систем.

3.1. Операционный аудит как важнейшая форма внутреннего контроля.

3.2. Операционный аудит как средство оперативной адаптации хозяйствующих экономических систем.

3.3. Операционный аудит - инструмент поддержки конкурентоспособности хозяйствующих субъектов.

Глава 4. Методика организации проведения операционного аудита.

4.1. Основные этапы операционного аудита и особенности их проведения.

4.2. Особенности организации и планирования операционного аудита.

4.3. Стратегическая модель операционного аудита.

Глава 5. Методика операционного аудита эффективности функционирования хозяйствующих субъектов.

5.1. Операционный аудит внешнего окружения хозяйствующего субъекта.

5.2. Операционный аудит внутреннего потенциала хозяйствующего субъекта.

5.3. Операционный аудит эффективности инновационного развития хозяйствующего субъекта.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Теория, организация и методика операционного аудита хозяйствующих субъектов"

Актуальность темы исследования. Современный этап формирования рыночных отношений характеризуется широким разнообразием форм собственности, диверсификацией практически всех отраслей экономики, высокой неопределенностью и все возрастающей динамикой постоянных изменений во внешнем окружении хозяйствующих субъектов.

Под влиянием внешних и внутренних непрерывно меняющихся и порой агрессивных факторов (усиление конкурентных отношений, стремительное развитие и применение более современных технологий, компьютерных информационных систем и пр.) хозяйствующие субъекты превращаются во все более сложные хозяйствующие экономические системы. Для обеспечения управляемости этими системами не обходимы совершенно новые подходы и инструменты, позволяющие им эффективно функционировать не только в текущий момент времени, но и в долгосрочной перспективе. Это в свою очередь требует кардинального пересмотра и совершенствования всего механизма управления указанными субъектами.

Объективная необходимость совершенствования всего механизма и процесса управления, в свою очередь, сопровождается пересмотром роли контроля как одной из основных фундаментальных функций системы управления любым хозяйствующим субъектом. От эффективности контроля зависит, прежде всего, эффективность функционирования современных хозяйствующих экономических систем, а эффективность функционирования всей совокупности указанных субъектов является одним из основных условий эффективности всего общественного развития.

В этой связи возрастает как научный, так и практический интерес к созданию целостного методологического обоснования управленческой парадигмы, позволяющей не только отказаться от спорадического разрешения перманентно возникающих проблем, но и создать стройную систему обеспечения качественных и количественных характеристик эффективности деятельности для любых хозяйствующих субъектов, вовлеченных в современные экономические преобразования.

Объективная необходимость совершенствования процесса управления в свою очередь сопровождается пересмотром роли инструментов подготовки информационного обеспечения указанного процесса.

Иными словами, в сложившихся условиях существует первостепенная необходимость в разработке научно обоснованной, адекватной современным и при этом непрерывно меняющимся требованиям, системы формирования информационной базы и своевременных релевантных управленческих рекомендаций для принятия оптимальных управленческих решений по развитию хозяйствующих субъектов, не только на текущий момент времени, но и на долгосрочную перспективу.

Как зарубежные, так и российские ученые считают, что одним из важнейших инструментов решения подобных проблем может быть современный аудит, способный на базе высокого профессионализма и определенного набора своих, присущих именно ему, приемов, не только проверять и оценивать ту или иную проблемную ситуацию, но и предопределять ее будущее развитие, а также вырабатывать соответствующие управленческие рекомендации. Однако аудит в этом случае должен быть не только констатирующим, контролирующим и подтверждающим уже свершившиеся факты (историческую информацию), но и аудитом, разносторонне исследующим, консультирующим, ориентированным в будущее.

В условиях динамично развивающихся рыночных отношений роль современного аудита в принятии оптимальных управленческих решений непрерывно возрастает, что, в свою очередь, требует от него постоянного совершенствования и научного обоснования его методологии и организации проведения.

Однако до настоящего времени совершенствование аудита как самостоятельной сферы профессиональной деятельности и как отдельного направления прикладных научных знаний в современных условиях развития российской экономики в основном касается лишь организации и общей методики проведения аудиторских проверок, оставляя за рамками научных исследований проблемы, связанные с развитием концепций как аудит-консалтинга и аудит-контроллинга (получивших в научной литературе название - «операционный аудит»).

Очевидно, что совершенствование теоретической базы аудита, охватывающей все его существующие концепции, в современных условиях имеет первостепенное значение для совершенствования аудита, и как самостоятельной сферы профессиональной деятельности, и как прикладной экономической науки.

В то же время отсутствие научно обоснованных разработок по методологии, методике и организации операционного аудита хозяйствующих субъектов снижает значимость современного аудита для систем управления этими субъектами.

Современная экономическая наука развивается в направлении синтеза ее отдельных отраслей, интеграции их концептуальных положений, на основе которых формируются новые научные направления, позволяющие создать адекватные потребностям перманентно и динамично развивающихся рыночных отношений методологическое обеспечение и соответствующие условия для практической реализации существующих и разрабатываемых методик. Взаимное проникновение экономических как фундаментальных, так и прикладных знаний на основе унификации системы общенаучных и специальных методов исследований способствует прогрессу экономической науки в целом и аудита, в частности, обогащая при этом практическую деятельность профессионалов.

Необходимость совершенствования теории аудита, с одной стороны, и потребность практики управления современными хозяйствующими субъектами в части независимой оценки их деятельности и обеспечения эффективности принимаемых управленческих решений, с другой стороны, обусловили выбор направления и темы диссертационного исследования.

Степень разработанности проблемы. Анализ научной и периодической специальной литературы по проблематике аудита выявил многообразие подходов ученых по широкому кругу как теоретических, так и практических аспектов современного аудита.

Исследованиям различной его проблематики посвящены труды таких известных отечественных специалистов как М.А. Азарской, А.Ф. Аксененко, Р.А. Алборова, В.Д. Андреева, Н.П. Барышникова, Р.П. Булыги, С.М. Бычковой, А.А. Гаврилова, О.В. Голосова, В.Д. Голышева, Е.М. Гутцайта, Ю.А. Данилевского, И.И. Елисеевой, В.В. Земскова, П.И. Камышанова, О.В. Ковалевой, Ю.П. Константинова, Н.Т. Лабынцева, М.В. Мельник, О.А. Мироновой, В.В. Нитецкого, Б.Е. Одинцова, В.И. Подольского, Н.А. Ремизова, А.Н. Романова, Э.А. Сиротенко, В.В. Скобары, Е.В. Старовойтовой, Е.С. Стоянова, Е.С. Стояновой, С.А. Стукова, А.Е. Суглобова, В.П. Суйца, А.А. Терехова, В.А. Тереховой, К.Л. Угольникова, С.М. Шапигузова, А.Д. Шеремета, а также зарубежных - Р. Адамса, Э.А. Аренса, М. Бениса, Ф.Л. Дефлиза, Г.Р. Дженика, Р. Доджа, Д.Р. Кармайкла, Дж. К. Лоббека, Р. Монтгомери, Дж. Робертсона и многих других.

При этом работы отечественных ученых, содержащие важнейшие теоретико-методологические исследования, освещают, главным образом, проблемы финансового аудита и аудита соответствия, проводимого по итогам отчетного периода и охватывающего лишь финансовую составляющую деятельности, оставляя за рамками исследовательского процесса управленческие аспекты этой деятельности, связанные с принятием текущих, оперативных и тем более стратегических управленческих решений.

Существующие точки зрения российских и зарубежных ученых относительно сущности содержания и предметной области современного аудита в значительной степени сходны и в то же время различны. Значительное число ученых считает, что современная аудиторская деятельность направлена главным образом на реализацию финансового аудита исторической информационной составляющей и при этом не предназначена для исследования стратегических перспектив развития аудируемых субъектов. Поэтому основная часть обсуждаемых и разрабатываемых аспектов аудита в современной научной литературе касается организации и общей методики проведения аудиторских проверок уже существующей информации о свершившихся фактах и практически возникших ситуациях.

В свою очередь незаслуженно и несвоевременно прекращены, проводимые на ранних этапах становления российского аудита, исследования ученых сопряженные с таким направлением аудиторский деятельности как операционный аудит, ориентированный в большей степени не на констатацию уже свершившихся событий, а на слежение за эффективностью текущего функционирования и стратегическую перспективу развития любой хозяйствующей экономической системы.

Исследования показывают, что существующие в современной научной литературе определения операционного (управленческого, производственного) аудита различаются лишь по форме изложения его сущности и предмета. Вместе с тем отсутствие единства в трактовках разных авторов, хотя и закономерно, но приводит к тому, что до настоящего времени как в зарубежной, так и российской экономической литературе не сформулирована его целостная и общепринятая концепция, определяющая особенности, как содержания, так и предметной области этого направления аудиторской деятельности.

Исключение составляют работы А.А. Ветрова, О.В. Голосова, Е.М. Гутцайта, В.А. Жукова, М.В. Мельник, Т.В. Никоновой, Ю.Г. Одегова, С.Н. Рябухина, А.Н. Саунина, Е.Н. Синевой, Э.А. Сиротенко, С.А. Сухарева и ряда других ученых, в которых, однако раскрываются только лишь отдельные направления операционного аудита, не позволяющие в полной мере решать весь комплекс проблем, связанных с развитием этого важнейшего вида аудиторской деятельности.

Указанные обстоятельства предопределили необходимость расширения исследований в области операционного аудита и разработки единой для всех его направлений методологии, что обусловило выбор темы диссертационного исследования, его цель и задачи.

Цель и задачи исследования. Цель исследования состоит в обосновании и развитии теоретико-методологических и организационно-методических положений операционного аудита современных хозяйствующих субъектов.

В рамках поставленной цели выделены четыре подцели с соответствующими задачами.

Подцель 1 - разработка и обоснование концепции операционного аудита. Для достижения этой подцели поставлены и решены следующие основные задачи: анализ и уточнение современного понимания сущности операционного аудита; анализ и уточнение содержания понятийного аппарата операционного аудита; определение роли и места операционного аудита в системе управления современными хозяйствующими субъектами (независимо от формы их собственности); оценка возможностей применения операционного аудита как современного средства адаптации хозяйствующих субъектов к перманентно меняющимся внешним и внутренним условиям хозяйствования; определение роли операционного аудита как совершенной формы контроля деятельности хозяйствующих субъектов; исследование и обоснование возможностей операционного аудита как инструмента поддержания конкурентоспособности хозяйствующих субъектов.

Подцель 2 - разработка и научное обоснование методологических положений операционного аудита. Для достижения этой подцели поставлены и решены следующие основные задачи: анализ и оценка современного состояния проводимых исследований по разработке методологии аудита; определение основных системных направлений разработки методологии операционного аудита как отдельного направления прикладной отрасли знаний науки об аудите; на основе исследования роли и функциональных возможностей операционного аудита выявление и систематизация его основных задач и принципов их практической реализации; исследование современных подходов к пониманию сущности метода аудита и научное обоснование указанного понятия применительно к операционному аудиту; определение и обоснование содержания научного аппарата операционного аудита, основанного на современных и традиционных приемах экономических исследований; научное обоснование применения эвристических методов исследования, расширяющих возможность оперативного и стратегического операционного аудита хозяйствующих субъектов. Подцель 3 - разработка и обоснование принципов организации проведения операционного аудита. Для достижения этой подцели поставлены и решены следующие основные задачи: исследование современного состояния научно обоснованных подходов к аудиту в целом и выработка на их основе основополагающих принципов организации операционного аудита; исследование и научное обоснование особенностей организации операционного аудиторского исследования; разработка стратегической модели операционного аудита, интегрированной в систему целевой направленности деятельности хозяйствующего субъекта. Подцель 4 — разработка и обоснование методики операционного аудита хозяйствующих субъектов. Для достижения этой подцели поставлены и решены следующие основные задачи: раскрытие наиболее значимых аспектов, требующих применения операционного аудирования при исследовании деятельности хозяйствующих субъектов; разработка базовых рекомендаций для реализации методики операционного аудита внешнего окружения современных хозяйствующих субъектов; исследование основных проблем аудиторской оценки эффективности внутреннего потенциала хозяйствующих субъектов; разработка и обоснование базовой методики операционного аудита внутреннего потенциала современных хозяйствующих субъектов; разработка и обоснование комплексной и системной методики операционного аудита процессов интеграции стратегического и инновационного управления хозяйствующих субъектов.

Предметом исследования является теоретико-методологические и организационно-методические положения операционного аудита хозяйствующих субъектов.

Объектом исследования в диссертационной работе служит деятельность хозяйствующих субъектов независимо от формы их собственности.

Методология и теоретические основы исследования. Теоретической и методологической основой исследования является системный, комплексный, циклический и динамический подход к изучению деятельности хозяйствующих субъектов, а также выбор результативных мер совершенствования управленческого процесса при ограниченных по своей сути ресурсах.

В работе использованы конкретные приложения экономической теории, методологии общенаучных методов познания и проблем развития теории, методики и организации аудита в целом и операционного аудита в частности -системный подход, дедукция и индукция, абстрагирование, формализация, анализ и синтез, наблюдение, эксперимент и моделирование. В качестве специальных методов исследования использовались методы экономического анализа, в том числе экономико-математического и логического моделирования, эвристические методы, структурных группировок, сравнения, факторного анализа, диагностики и мониторинга.

При проведении исследования использовались научные труды зарубежных и отечественных ученых по различным аспектам аудита, бухгалтерского учета, информатики, статистики, управления и экономического анализа.

Исследование выполнено в рамках Паспорта отрасли наук «Экономические науки», специальности по коду ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации - 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» пунктов 2.1. «Методология и технология аудита» и 2.4. «Методология разработки программ аудита и плана проверок» раздела «Контроль и аудит финансово-хозяйственной деятельности».

Информационной базой исследования послужили официальные статистические данные Федеральной службы государственной статистики, инструктивные и методические материалы Правительства РФ, Министерства финансов РФ, Министерства экономического развития РФ, отраслевых Министерств РФ, Счетной палаты РФ, материалы научных конференций, семинаров, различные научные публикации по исследуемой тематике, справочные и информационные издания аудиторских и консалтинговых фирм, официальные корпоративные интернет-сайты, фактические данные ряда коммерческих организаций и другие материалы.

Научная новизна исследования заключается в разработке комплекса теоретических и организационно-методических положений операционного аудита, обеспечивающего многофункциональные возможности современного аудита деятельности хозяйствующих субъектов, способствующего принятию эффективных управленческих решений в условиях современного динамичного развития социально-экономических процессов.

В результате проведенного исследования в диссертационной работе сформулированы и обоснованы следующие научные положения^ которые отвечают требованиям научной новизны и выносятся на защиту:

1 .Разработана и научно обоснована концепция операционного аудита как инструмента оценки и поддержки эффективности функционирования хозяйствующих субъектов: уточнен понятийный аппарат операционного аудита путем трансформации базовых терминов и определений аудита, учитывающий реформационные процессы, происходящие в национальной системе экономических наук и их интеграции в международную систему научных знаний (08.00.12, п. 2.1); определены роль и место операционного аудита в управлении современными хозяйствующими субъектами как подсистемы оперативного и стратегического аудиторского исследования, обеспечивающего непрерывную поддержку оперативных, тактических и стратегических управленческих решений (08.00.12, п. 2.1); научно обоснована возможность и необходимость использования современными системами управления хозяйствующими субъектами операционного аудита как средства оперативной, тактической и стратегической адаптации к перманентно меняющимся внешним и внутренним условиям хозяйствования (08.00.12, п. 2,1); дана научно обоснованная оценка операционного аудита как наиболее эффективной формы контроля деятельности хозяйствующих субъектов, расширяющая возможности аудита в условиях современного развития и реформирования российского бухгалтерского учета и его переориентации с ретроспективной направленности на перспективные горизонты (08.00.12, п. 2.1); систематизированы теоретические представления и практические подходы к аудиторской оценке эффективности как меры конкурентоспособности хозяйствующих субъектов, что позволило научно обосновать возможность применения операционного аудита как наиболее эффективного инструмента поддержания конкурентоспособности этих субъектов в современных перманентно меняющихся условиях хозяйствования (08.00.12, п. 2.1).

2.Разработаны и научно обоснованы методологические положения операционного аудита, позволяющие выделить его в самостоятельную отрасль знаний науки об аудите: сформировано системное представление об операционном аудите деятельности хозяйствующих субъектов как прикладной отрасли экономических знаний и обозначена целостная система направлений разработки его методологии как отдельного направления науки об аудите (08.00.12, п. 2.1); систематизированы и научно обоснованы основные задачи операционного аудита, определяемые внешним окружением хозяйствующего субъекта и его внутренним потенциалом, посредством обобщения его функциональных возможностей и современных разработок в области аудита (08.00.12, п. 2.1); дано определение и раскрыта сущность понятия метода операционного аудита как системного и комплексного подхода к оценке эффективности деятельности хозяйствующего субъекта, выявлению ее резервов и факторов на них влияющих, обобщению материалов аудирования в виде научно-обоснованных выводов и управленческих рекомендаций, направленных на оптимизацию управленческих решений, полученных в результате применения специальных аудиторских подходов и процедур ко всей имеющейся у аудитора информации о внешнем окружении, результатах функционирования и развития бизнес-процессов и бизнес-операций, формирующих эти процессы (08.00.12, п. 2.1); дано обоснование содержания научного аппарата операционного аудита, основанного на интеграции в единую систему широкого многообразия современных и традиционных приемов экономических исследований (08.00.12, п. 2.1); научно обоснованы необходимость и возможность применения эвристических методов исследования, расширяющих возможность оперативного и стратегического операционного аудита хозяйствующих субъектов (08.00.12, п. 2.1).

3.Разработаны и научно обоснованы принципы организации операционного аудита как единой системы оперативного и стратегического аудиторского исследования эффективности деятельности хозяйствующих субъектов: дана оценка возможностей применения научно обоснованных подходов аудита к выработке основополагающих принципов проведения аудиторского исследования операционной эффективности функционирования хозяйствующих систем, что позволяет расширить возможности современного аудита в целом (08.00.12, п. 2.1); научно обоснованы особенности организации операционного аудиторского исследования, обеспечивающие систему управления оперативными и стратегическими управленческими рекомендациями по поддержанию и повышению эффективности деятельности хозяйствующих субъектов (08.00.12, п. 2.4); разработана стратегическая модель операционного аудита, представляющая основу организации операционного аудиторского исследования перманентно меняющихся в ходе функционирования хозяйствующих систем проблемных ситуаций (08.00.12, п. 2.4).

4. Разработаны и научно обоснованы методики проведения аудиторского исследования операционной эффективности деятельности хозяйствующих субъектов: раскрыты, конкретизированы и обоснованы наиболее значимые аспекты функционирования хозяйственных экономических систем, требующие применения операционного аудирования, направленного на повышение эффективности их деятельности в оперативном и стратегическом временных периодах (08.00.12, п. 2.1); разработаны и научно обоснованы базовые рекомендации по реализации методики операционного аудита внешнего окружения современных хозяйствующих субъектов, основанные на аналитических приемах исследования его сегментов (08.00.12, п. 2.1); разработана и научно обоснована базовая методика операционного аудита внутреннего потенциала современных хозяйствующих субъектов, направленная на поиск и оптимизацию «узких мест», а также мобилизацию его резервов в условиях объективной ограниченности ресурсов, основанная на применении аддитивных и мультипликативных моделей, позволяющих не только выявить и дать объективную оценку «критических точек», но и оперативно вырабатывать надлежащие управленческие рекомендации по их оптимизации (08.00.12, п. 2.1); разработана и обоснована методика операционного аудиторского исследования процессов интеграции стратегического и инновационного управления хозяйствующими субъектами, предполагающая комплексное и системное использование аналитических процедур исследования влияния внешнего окружения и внутреннего потенциала этих субъектов на реализуемые в них инновационные процессы, как в оперативном, так и стратегическом временных периодах (08.00.12, п. 2.1).

Практическая значимость исследования. Полученные в диссертационной работе результаты могут быть использованы для дальнейшего развития теоретических и эмпирических исследований в области аудита в целом и операционного аудита в частности.

Практическая значимость положений, рекомендаций и выводов диссертационного исследования заключается в возможности их использования в работе внешних и внутренних аудирующих субъектов, формирования надлежащей информационно-аналитической базы и управленческих рекомендаций по повышению операционной эффективности функционирования хозяйствующих систем.

Предложенные теоретико-методологические и организационно-методические положения операционного аудита отвечают современным требованиям и условиям функционирования различных современных хозяйствующих субъектов и, при этом, достаточно полно удовлетворяют запросы, как современных управленческих структур, так и самих аудирующих субъектов.

С помощью предлагаемых методик можно осуществлять комплексную и системную оценку эффективности деятельности хозяйствующих субъектов в целом и отдельных их структурных звеньев, выявлять перспективные и текущие приоритеты развития, прогнозировать их будущее с целью выработки оптимальных управленческих решений.

Результаты и выводы диссертационного исследования могут быть использованы в практической деятельности аудирующих субъектов, осуществляющих исследование современных хозяйствующих систем.

Положения, разработанные в диссертационной работе, могут быть использованы в образовательных процессах высших учебных заведений и учебных центров, осуществляющих обучение, переподготовку и повышение квалификации аудиторов, бухгалтеров, финансовых менеджеров и консультантов.

Внедрение и апробация результатов исследования. Научные и практические результаты исследования прошли апробацию в производственных и аудиторских организациях, что подтверждено справками о внедрении. Основные результаты исследования внедрены в практику деятельности служб внутреннего контроля ряда российских коммерческих организаций, в частности:

- методические рекомендации по организации проведения операционного аудита, включающие стратегическую модель проведения аудиторского исследования, методику оценки внешнего окружения и внутреннего потенциала компаний, - для комплексной оценки эффективности деятельности строительных компаний, проводимой специализированной организацией ООО «СпецСтройСтандарт»;

- методика и механизм комплексной оценки внешнего окружения и внутреннего потенциала - для ООО «РИКОНТ СЕРВИС», осуществляющего обеспечение строительных компаний различными видами ресурсов и продвижение их продукции на рынке строительных услуг;

- методические рекомендации по организации проведения операционного аудита для мониторинга деятельности в рамках службы внутреннего аудита - для изыскательской компании ООО «Геокон»;

- методические рекомендации по организации проведения мониторинга деятельности аудируемых субъектов и методики исследования операционной эффективности существующих бизнес-процессов с целью выработки управленческих рекомендаций по их совершенствованию - для аудиторской компании ООО «Росэкспертиза».

Основные положения работы используются кафедрой «Аудит и контроль» ФГОУ ВПО «Финансовая академия при Правительстве Российской Федерации» в преподавании учебных дисциплин «Аудит», «Основы аудита».

Результаты исследований, приведенные в диссертационной работе, докладывались и были одобрены на международных и российских семинарах и конференциях, в том числе на Международном научно-практическом семинаре «Проблемы трансформации современной российской экономики: теория и практика организации и обеспечения управления» (МЭСИ, г. Москва, 2003), Международной научно-практической конференции «Экономико-прикладные задачи системного управления и логистики» (Московская финансово-промышленная академия, г. Москва, 2008), Международной научно-практической конференции «Искусство управления человеческим потенциалом в контексте вызовов XXI века» (МЭСИ, г. Москва, 2008), II Всероссийской научно-практической конференции «Актуальные проблемы учета, анализа, аудита иналогообложения» (Тюменская государственная академия мировой экономики, управления и права, г. Тюмень 2008).

Публикация результатов исследования. Основные положения и результаты исследования отражены в 21 публикации общим объемом 54,83 п.л., авторским объемом 54,83 п.л., из них три монографии общим объемом 44,6 п.л. и в 9 периодических научных изданиях определенных ВАК РФ для публикации основных результатов диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук общим объемом 6,11 п.л.

Структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, пяти глав, заключения, библиографического списка и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Ситнов, Алексей Александрович

Заключение

Исследованные в диссертационной работе теоретико-методологические и организационно-методические аспекты операционного аудита позволили выработать целый ряд теоретических положений и практических рекомендаций по вопросам совершенствования не только теории аудита в целом, но и операционного аудита в частности. При этом особое место в работе отведено проблемам разработки единой методологии, организации и методики его реализации по различным, тесно взаимосвязанным, сегментам функционирования хозяйствующих экономических систем.

Внедрение отдельных результатов исследований в практическую деятельность современного аудита и адаптированные к аудированию конкретных сфер функционирования хозяйствующих субъектов методики операционного аудита, позволяют: обеспечивать и поддерживать в любой момент времени адаптивные свойства хозяйственных экономических систем; обеспечить сохранность и рациональное использование различных и при этом ограниченных по своей сути ресурсов; оперативно выявлять и оптимизировать информационные риски, присутствующие в информационных потоках, являющихся основной базой принятия и корректировки, ранее принятых, управленческих решений; обеспечивать координацию работы различных структурных звеньев хозяйствующих экономических субъектов; вырабатывать оперативные истратегические, адекватные постоянно изменяющимся внутренним и внешним условиям функционирования хозяйствующих субъектов, выводы и рекомендации для всех структурных звеньев их системы управления, свободные от целого ряда неопределенностей, возникающих в процессе деятельности этих субъектов.

Предложенная в диссертационной работе система научно-обоснованных теоретических положений и организационно-методических принципов операционного аудита, а также соответствующий понятийный аппарат, являющиеся принципиально новыми для современного аудита, расширяют понимание его особенностей и возможностей в современных, динамично развивающихся условиях хозяйствования. Это, в свою очередь, позволяет определить дальнейшие направления становления и развития аудиторской науки и практики.

В работе заложена научно-обоснованная теоретико-методологическая и практическая платформы для переориентации исследований отечественных ученых на не менее актуальное исследовательское направление, позволяющее решать практические задачи обеспечения эффективности принимаемых управленческих решений, стоящие перед системами управления хозяйствующими субъектами различных отраслей экономической деятельности.

На основе полученных результатов исследования представляется возможным организовать целенаправленную действенную исследовательскую работу, охватывающую не только область организационных, но и методологических аспектов аудита в целом и операционного аудита в частности. Предложенные в диссертационном исследовании разработки типовых методик для любых направлений деятельности хозяйствующих субъектов, функционирующих в различных сферах экономической деятельности, могут быть использованы как для оперативных, так и стратегических исследований адаптивных свойств хозяйствующих экономических систем и их структурных звеньев, а также оценки конкурентоспособности этих субъектов.

Унификация базовых методик позволяет адаптировать их к конкретным условиям функционирования любого хозяйствующего субъекта. С этой целью в работе предложено осуществлять их адаптацию с учетом: различных исходных условий, под которыми следует понимать перманентное влияние внешнего окружения хозяйствующих субъектов и их внутренней среды; тенденций развития и целевых установок системы управления этими субъектами, а также их частных интересов в том или ином направлении развития хозяйствующей экономической системы; сложившихся национальных традиций; общей направленности развития экономики государства в целом и различных сфер деятельности в частности; механизмов нормативно-правового регулирования; взаимодействия с другими науками.

Наука и практика управления сегодня едины в том, что аудит является неотъемлемой частью современной системы управления и развития хозяйствующих субъектов (независимо от форм их собственности).

Концепция аудита в течение многих десятилетий подвергалась постоянному совершенствованию. В настоящее время аудит представляет собой не только вид профессиональной деятельности, но и определенную систему знаний, направленную на решение перманентно меняющихся потребностей современного общества.

В то же время, исследования показали, что в настоящее время не существует однозначного определения понятия «аудит» в целом и «операционный аудит» в частности. Но практически никто не отрицает, что в российских условиях операционный аудит это абсолютно новая концепция современного системного и комплексного управления хозяйствующими субъектами. В основе этой концепции лежит стремление современных систем управления хозяйствующими субъектами обеспечить успешное функционирование хозяйствующей экономической системы как в текущий момент времени, так и (что особенно важно) в стратегической перспективе посредством: адаптации стратегических целей к перманентным воздействиям внешнего окружения; согласования оперативных управленческих решений со стратегическими; создания системы обеспечения управления своевременной, достаточной и надлежащим образом подготовленной информационной базой (для различных уровней управления), свободной от постоянно присутствующего на практике информационного риска; адаптации самой системы управления хозяйствующим субъектом в целях повышения ее гибкости и способности быстро реагировать на перманентно меняющиеся требования и условия как внешней, так и внутренней среды этого субъекта; поддержания конкурентоспособности хозяйствующего субъекта.

Проведенный в работе системный анализ современных научных знаний об операционном аудите и практического их применения позволил разработать и обосновать основные положения его концепции.

При этом исследования позволили предположить, что основными компонентами его концепции, как концепции аудита-консалтинга, являются операционный аудит как функция и операционный аудит как носитель этой функции, реализуемые как внешним независимым, так и внутренним относительно независимым аудирующим субъектом.

Достоинством указанного подхода является то, что: внешний аудирующий субъект выполняет свои функции на основе договорных отношений с аудируемым субъектом, определяющих не только временной интервал, но и конкретную проблему, надлежащее решение которой ожидает система управления этим субъектом (клиентом); - существует возможность получения управленческих рекомендаций основанных на профессионализме независимых специалистов, обладающих опытом и знаниями по конкретной проблематике, приобретенными при проведении аналогичных исследований на различных объектах, относящихся не только к отрасли аудируемого субъекта, но и к смежным с ней областям; обладая надлежащей методологической базой, внешний аудирующий субъект способен обеспечить системный подход к проведениюаудиторских исследований; внешний независимый аудирующий субъект способен предоставить относительно беспристрастные управленческие рекомендации, так как он не зависит от системы управления этим субъектом.

Однако для того чтобы операционный аудит был эффективным и отвечал всем требованиям науки и практики современного управления, в работе аргументированно доказано, что его функциональные возможности будут не полными, если он не в состоянии оперативно выявлять, исследовать и адекватно реагировать на всевозможные перманентно возникающие проявления окружающей действительности. В свою очередь полноценная практическая реализация указанных аспектов посредством использования только лишь возможностей и достоинств внешнего независимого аудиторского исследования не обеспечивается по причине целого ряда существенных недостатков. К ним следует отнести: вероятность применения некоторого набора стандартизированных, при этом не адаптированных к индивидуальным особенностям аудируемого экономического субъекта, методик, что, в свою очередь, ухудшает не только качество процесса аудирования, но и, что весьма значимо для хозяйствующего субъекта, качество вырабатываемых управленческих рекомендаций; недостаточное знание бизнеса аудируемого экономического субъекта; не регулярное (эпизодическое) проведение самого аудиторского исследования (в частности только при возникновении проблемы).

В этой связи в диссертации доказано, что особого внимания заслуживает возможность адаптации и применения в рамках операционного аудита основополагающих концепций контроллинга, реализация которых в рамках интегрированной подсистемы внутреннего аудита, позволит расширить его потенциальные возможности. При этом консалтинговая составляющая операционного аудита не исключается, а дополняет процесс аудиторского исследования усиливая его потенциал и реализуясь в форме независимой экспертизы по различным аспектам деятельности аудируемого экономического субъекта (в частности по проблемам эффективного развития хозяйствующих экономических систем, подсистем, бизнес-процессов и составляющих их бизнес-операций в стратегической перспективе).

Таким образом, можно с уверенностью констатировать, что подсистема операционного аудита, как синтезированная взаимодополняющая общность аудита-контроллинга и аудита-консалтинга и интегрированная надлежащим образом в систему управления, выполняет не только чисто сервисную функцию для этой системы, но и расширяет ее современные управленческие возможности.

Проведенные в рамках работы исследования позволили доказать, что концепция операционного аудита представляет собой совокупность суждений о его функциональном разграничении (оперативном и стратегическом), институциональном оформлении (внутренним и внешним) и методологической вооруженности в контексте основополагающих целевых установок функционирования хозяйствующих систем, релевантных к нему и его целям, вытекающим из текущих задач и стратегических целей этих систем.

Таким образом, основная функциональная составляющая операционного аудита представляет собой ориентированную на долгосрочную перспективу систему информационно-аналитической, методологической и инструментальной поддержки системы управления хозяйствующим субъектом на всем протяжении управленческого цикла по всем функциональным аспектам деятельности этого субъекта, бизнес-процессам и их составляющим бизнес-операциям. Одной из главных причин необходимости организации и реализации на практике управления указанной системы является все возрастающая потребность системной интеграции различных аспектов управления бизнес-процессами в организационной системе.

В то же время следует подчеркнуть, что, несмотря на свои возможности и особенности, операционный аудит не обеспечивает автоматически адаптивность и конкурентоспособность любого хозяйствующего субъекта, освобождая саму систему управления этими субъектами от их непосредственных функций. Его функция направлена, главным образом, на поддержку системы управления хозяйствующим субъектом при принятии управленческих решений не только в долгосрочной перспективе, но и оперативном (текущем) времени. Без оперативной оптимизации процесса решения перманентно возникающих проблем управления невозможно осуществлять поддержку управленческих решений в долгосрочной перспективе.

Таким образом, дуалистическая концепция оперативного и стратегического управления хозяйствующими субъектами требует реализации соответствующей системы поддержки управленческих решений как со стороны внутреннего, интегрированного в хозяйственную систему относительно независимого, так и внешнего независимого аудирующего субъекта. Поэтому операционный аудит в управлении можно подразделить соответственно на оперативный и стратегический. Однако по нашему мнению указанное разделение можно считать условным, так как практическое его осуществление в рамках любого хозяйствующего субъекта возможно только лишь на основе принципа системности, комплексности, цикличности, динамичности и, что не менее важно, ориентации на конечный результат при ограниченных по своей сути ресурсах его достижения.

Иными словами в целях обеспечения и оптимизации адаптивных свойств хозяйственной экономической системы, а также поддержки конкурентоспособности этой системы в перманентно меняющихся условиях хозяйствования необходима соответствующая концепция, предусматривающая наличие в управленческом процессе подсистемы оперативного и стратегического операционного аудита. При этом следует учитывать, что обе подсистемы операционного аудита имеют сходную структуру задач и функций. Различия между ними лежат лишь в смысловой и временной плоскости, а также в области применяемых методов и методик.

Сравнительная характеристика оперативного и стратегического операционного аудита, свидетельствует, что стратегический операционный аудит имеет неограниченные временные горизонты, то есть он направлен на поддержку управленческих решений ориентированных в будущее. В свою очередь оперативный операционный аудит характеризуется определенной временной завершенностью, распространяется на короткие (в ряде случаев среднесрочные) промежутки времени. Однако следует учитывать, что оперативный и стратегический операционный аудит не противостоящие, а взаимодополняющие элементы единого исследовательского процесса операционного аудита. Это в свою очередь подтверждает, что для решения общей цели эффективного развития хозяйствующего субъекта (независимо от формы его собственности) требуется организация и проведение сложного многоуровневого, междисциплинарного аудиторского процесса охватывающего не только финансовую составляющую деятельности этого субъекта (финансовый аудит), но и управленческую (производственную, технологическую, плановую, маркетинговую и пр.).

Вместе с тем следует отметить, что применение операционного аудита как самостоятельной области знаний позволяет ему тесно интегрироваться с такими подсистемами хозяйствующих субъектов, как управление и его организация, информационное обеспечение, организация производства, научно-техническое развитие и многими другими, служащими объектами его исследований.

Обобщая различные точки зрения ученых, в работе сделан вывод, что на современном этапе операционный аудит, как бы его не называли (управленческий, производственный, результатов), представляет собой системный и комплексный процесс исследования бизнес-операций любого хозяйствующего субъекта (независимо от формы его собственности) с целью оценки их операционной эффективности и выработки надлежащих релевантных управленческих рекомендаций. Без надлежащего аудиторского исследования бизнес-операций не возможно дать объективную оценку эффективности как отдельных бизнес-процессов реализуемых в рамках конкретного хозяйствующего субъекта, так и всей деятельности субъекта в целом.

Проведенные исследования показали, что отсутствие единства в понимании сущности операционного аудита приводит к тому, что до настоящего времени как в зарубежной, так и российской экономической литературе не сформирована его целостная и общепринятая методология, определяющая особенности содержания его метода, задач и принципов их решения, а также именно ему присущего исследовательскогоинструментария.

В то же время, если учесть, что бизнес-операции являются элементами различных бизнес-процессов, реализуемых в рамках любой хозяйствующей экономической системы, то, как следствие, предметная область операционного аудита охватывает различные области функционирования этих систем. Иными словами, предметом операционного аудита следует считать операционную эффективность элементарных бизнес-операций, реализуемых в различных предметных областях непрерывно функционирующего хозяйствующего субъекта.

Если же учесть то, что операционная эффективность возможна в самых различных предметных областях, а целью операционного аудита, по нашему мнению, является оценка эффективности бизнес-операций, реализуемых в рамках любой хозяйственной экономической системы, и выработка соответствующих управленческих рекомендаций, то, как следствие, круг задач, решаемых в рамках этого направления аудита, зависит от каждого конкретного случая аудирования.

В то же время, проведенные исследования показали, что главной интегрирующей задачей операционного аудита можно считать выявление и оценку вероятных резервов повышения эффективности деятельности хозяйствующего субъекта и, как следствие, выработку соответствующих управленческих решений по их мобилизации.

Дифференцируя указанную задачу, можно выделить следующие основные направления аудирования: выявление и оценка эффективности управляющей системы и ее резервов; выявление и оценка эффективности управляемой системы и ее резервов; выработка управленческих рекомендаций по указанным аспектам.

Если оценивать любое направление аудита по степени сложности, то такая оценка будет необъективной, поскольку неквалифицированному пользователю этих услуг, в силу своей профессиональной компетенции и наличия времени, достаточно сложно разобраться в их качестве.

Общество доверяет высокому качеству результатов той или иной профессии лишь тогда, когда существуют не только критерии ее реализации, но и узаконенные правила профессионального поведения субъектов.

Исходя из вышеизложенного, при осуществлении своих профессиональных обязанностей, аудитор должен руководствоваться в первую очередь этическими принципами, разработанными Международной федерацией бухгалтеров и уточненными национальным профессиональным бухгалтерским сообществом, которые позволяют, как было отмечено ранее, оценить качество аудиторских услуг и повысить степень доверия к аудиту. К этим принципам относятся: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность и надлежащая добросовестность (должная тщательность), конфиденциальность, профессиональное поведение и следование регламентирующим документам (техническим стандартам аудита, вырабатываемым для его практической реализации).

Несмотря на то, что следование рассмотренным выше принципам повышает степень доверия к аудиторским услугам, в работе аргументировано, что отсутствие правил, регламентирующих порядок их практического применения, позволяет судить об этих принципах лишь как о высоких этических намерениях, декларированных общими нормами морали.

Такие намерения не позволяют: установить общие подходы к практическому осуществлению операционного аудита; определить концептуальную базу, лежащую в основе широкого спектра услуг в области этого направления аудита; выработать основные критерии для оценки результатов аудирования; способствовать совершенствованию тех или иных систем и процессов внутренней среды хозяйствующего субъекта.

Так как эффективность является оценочной категорией, проявляющейся в различных предметных областях деятельности хозяйствующего субъекта, то, как следствие, операционному аудиту присуща значительная доля аналитической составляющей в общем объеме аудиторских процедур, применяемых при аудировании той или иной предметной области этого субъекта. По этой причине указанный ранее блок принципов операционного аудита следует расширить принципами системности, комплексности, периодичности, научности, адресности и преемственности.

Рассмотренные в работе принципы операционного аудита, наряду с их этической (общепринятой в аудиторской деятельноси) направленностью, определяют и практическую составляющую указанного направления аудита. Без их понимания и практического применения невозможно надлежащее выполнение процесса операционного аудирования любой предметной области любого хозяйствующего субъекта, независимо от формы его собственности.

Сложный и многогранный характер предметной области операционного аудита обусловливает необходимость применения различных предметных технологий и интегрирования в эту науку элементов многих наук, в том числе и фундаментальных. Причиной этого, прежде всего, является непрерывное развитие различных экономических процессов,, протекающих в действующих хозяйствующих субъектах, требующих применения более совершенных научных подходов к их изучению и оценке.

В то же время, в работе обосновано, что простое рассмотрение различных технологических подходов, применяемых при осуществлении операционного аудита хозяйствующего субъекта, не позволяет в полной мере раскрыть сущность и предмет данного направления практической деятельности. На основе современных подходов к понятию метода науки дано определение и раскрыта сущность метода операционного аудита как системного и комплексного подхода к оценке эффективности деятельности хозяйствующего субъекта, выявлению ее резервов и факторов на них влияющих, обобщению материалов аудирования в виде научно-обоснованных выводов и управленческих рекомендаций, направленных на оптимизацию управленческих решений, полученных в результате применения специальных аудиторских подходов и процедур ко всей имеющейся у аудитора информации о внешнем окружении, результатах функционирования и развития бизнес-процессов и бизнес-операций, формирующих эти процессы.

Несмотря на свою сложность, приведенное определение, одновременно с системным и комплексным подходом, отвечающим требованиям принципов операционного аудита, отражает необходимость перехода в процессе аудирования от общего к частному, а также к обобщению эмпирических материалов, проаудированных посредством применения специальных аудиторских приемов и процедур, в виде научно-обоснованных выводов и управленческих рекомендаций. Поэтому, на наш взгляд, указанное определение наиболее полно и объективно характеризует современный взгляд на метод операционного аудита.

В свою очередь сложность и широта предметной области операционного аудита требует от аудирующих субъектов всесторонних научно-обоснованных подходов к реализации на практике его метода. Иными словами, в настоящее время назрела острейшая необходимость обоснования современного научного аппарата указанного направления аудита, основанного на достижениях иных областей знаний, позволяющих реализовать его современные возможности.

В то же время, когда возникает какая-либо проблема, частично решаемая той или иной областью знаний, наблюдается практически заимствование уже разработанных методов, приемов, процедур и терминов, то есть прямое их использование посредством адаптации к своей предметной области.

На разных этапах реализации метода операционного аудита при аудировании объекта исследования и оценке влияния на него различных факторов, и, наконец, при обобщении проаудированных эмпирических материалов (оценке эффективности деятельности и выявлении резервов ее повышения) целесообразно использование как отдельных приемов, входящих в научный аппарат этого направления аудита, так и их комбинации.

Проведенные в работе исследования показали, что все приемы обработки получаемой в ходе операционного аудита информации можно разделить на логические, математические и эвристические. В то же время, исходя из задач, стоящих перед указанным направлением аудита, все приемы можно обозначить как применяемые для: предварительного изучения и качественной оценки методов организации и осуществления деятельности хозяйствующего субъекта; разработки научно-обоснованных классификаций исследуемых объектов и аудирование влияющих на них факторов; проверки поступающей аудирующему субъекту информации; подготовки и соответствующего обоснования системы аналитических показателей эффективности, выбора ее интегральных показателей и критериев оценки; построения моделей хозяйственной экономической системы в целях исследования влияния как отдельных, так и групп факторов на обобщающие показатели эффективности деятельности хозяйствующего субъекта.

В соответствии с целью и задачами диссертационного исследования организационно-методические проблемы операционного аудита в работе рассмотрены и обоснованы с двух основополагающих позиций.

Первое направление связано с проблемами разработки и обоснования принципов организации операционного аудита.

В то же время отсутствие нормативно-правовой базы, регламентирующей указанное направление аудита, практически исключает его обязательность, что позволяет отнести его лишь к категории инициативного аудита и, как следствие, определяет необходимость применения в каждом конкретном случае индивидуальных (не стандартизированных) организационно-методических подходов.

В диссертационной работе доказано, что в общем понимании процесс операционного аудита представляет собой логическую последовательность процедур, выполняемых аудирующим субъектом с привлечением наиболее компетентных в исследуемой предметной области экспертов (в том числе сотрудников аудируемого субъекта) с целью выявления и оценки тех или иных проблемных ситуаций, возникающих в ходе функционирования хозяйственной экономической системы, и выработки управленческих рекомендаций по их преодолению.

Таким образом, операционный аудит, как и финансовый, должен последовательно пройти все три указанных выше основных этапа, а именно: планирование; операционное аудирование по существу проблемы; - подготовка отчетных документов и управленческих рекомендаций.

Вместе с тем, по нашему мнению, операционный аудит не должен завершаться традиционной отчетной формой о результатах аудирования по существу проблемы. В силу того, что основной задачей этого направления аудита является выявление и оценка вероятных резервов повышения эффективности функционирования аудируемого субъекта, а также выработка соответствующих управленческих рекомендаций по их оптимизации и мобилизации, то, как следствие, аудитор должен обеспечить фактическую реализуемость и необратимость процесса внедрения этих рекомендаций. Поэтому период времени, необходимый для реализации указанных управленческих рекомендаций, следует рассматривать в качестве особого этапа операционного аудита, который можно обозначить как этап внедрения результатов аудирования.

Однако и на этом этапе операционный аудит не может считаться завершенным. Аудирующему субъекту необходимо получить достаточную и надлежащую информацию о результативности проведенного аудиторского исследования, в частности, последствий внедрения и использования аудированным хозяйствующим субъектом управленческих рекомендаций, выработанных по результатам операционного аудита. Этот этап можно обозначить как этап определения эффекта, полученного от использования результатов операционного аудита.

Таким образом, следует признать, что операционный аудит не завершается на стадии аудиторского отчета (заключения). Его полный цикл необходимо рассматривать как период времени от начала традиционного этапа планирования до получения результатов от внедрения управленческих рекомендаций.

В свою очередь выбор конкретных объектов аудиторского исследования обусловлен объективной необходимостью обеспечения современных систем управления хозяйствующими субъектами надлежащим образом подготовленной постоянно изменяющейся во времени информационной базой, необходимой для осуществления оптимизации всего управленческого процесса и свободной от информационного риска. Поэтому второе направление связано с разработкой основополагающих методических приемов операционного аудирования.

В этой связи в работе раскрыты, конкретизированы и обоснованы наиболее значимые аспекты функционирования хозяйственных экономических систем, требующие применения операционного аудирования, направленного на повышение эффективности деятельности хозяйствующих субъектов в оперативном и стратегическом временном периоде. Исходя из проведенного анализа, в работе были разработаны и научно обоснованы базовые рекомендации реализации методики операционного аудита внешнего окружения современных хозяйствующих субъектов, основанные на аналитических приемах исследования его сегментов.

В научной литературе сегмент рынка определяют по отраслевому или географическому признаку, но в сущности - это особым образом выделенная часть рынка, группа потребителей, потребительских результатов (продукции, товаров, работ или услуг), хозяйствующих субъектов, обладающих определенными общими признаками.

Анализ научных источников позволил признать, что наиболее значимыми аспектами внешнего окружения любого хозяйствующего субъекта, требующими постоянного пополнения, оценки и анализа надлежащих знаний о них являются: реальный и потенциальный размер отраслевого рынка; перспективы и тенденции развития отрасли, а также степени ее жизненного цикла; структура и масштаб конкурентной среды; структура отраслевых издержек; структура и масштаб системы реализации потребительских результатов (продукции, товаров, работ или услуг); перспективы и тенденции развития потребительских предпочтений; ключевые факторы успеха.

В этой связи, наряду с традиционными подходами, в диссертационной работе предложен ряд методик и обоснована их востребованность в аудиторской практике.

Обычно как в зарубежных, так и российских научных источниках потребительский результат может быть сгруппирован по характеру его использования или области применения. В свою очередь хозяйствующие субъекты - по отрасли, по характеру применяемых форм сбыта потребительских результатов. И, наконец, потребители могут группироваться по географическому и демографическому признаку, уровню доходов, национальным традициям и прочее. При этом критерии оценки обоснованности выбора того или иного сегмента для конкретного хозяйствующего субъекта предполагают их использование независимо от тех или иных признаков сегментации.

К указанным критериям относятся: количественные параметры сегмента (например, емкость сегмента по объему реализуемого потребительского результата или числу потребителей); доступность сегмента для аудируемого субъекта; существенность сегмента (например, реальность рассмотрения той или иной группы потребителей в качестве сегмента и ее устойчивость к потреблению); совместимость сегмента с рынком основных и потенциальных конкурентов; защищенность сегмента от потенциальной конкуренции (степень устойчивости хозяйствующего субъекта и существующие барьеры входа в указанный сегмент); прибыльность (например, вероятная эффективность деятельности хозяйствующего субъекта в исследуемом сегменте).

Несмотря на все свое многообразие, количество указанных критериев может быть увеличено или сокращено в зависимости от значимости того или иного признака сегментации исследуемого рынка, а также конкретного аудиторского задания, что в свою очередь требует от аудирующего субъекта, в каждом конкретном случае аудирования, учета индивидуальности и не типичности аудируемого субъекта и рынка сбыта его уникального потребительского результата.

В работе доказано, что в современных условиях для повышения конкурентоспособности и, например, правильного определения емкости рынка аудирующему субъекту необходимо проводить сегментацию ранка не только по одному из указанных выше направлений, учитывающих только те параметры, которые характеризуют это конкретное направление. В рамках операционного аудита, направленного на исследование эффективности долгосрочного развития аудируемого субъекта и поддержания, соответствующих этой перспективе управленческих решений необходимо осуществлять сегментирование по наиболее значимым параметрам различных направлений, получая при этом некоторый интегральный показатель эффективности продвижения потребительского результата на том или ином рынке.

В этой связи заслуживают внимания применение в процессе аудирования моделей, основанных на двойной сегментации (например, по конкретному потребительскому результату и соответствующим потребителям). При этом указанные модели могут быть как однофакторные, в которых используют один параметр и однородную группу потребительского результата (продукции, товаров, работ или услуг) и многофакторные, применяемые для оценки того, для каких групп потребителей предназначен конкретный потребительский результат и какие параметры являются наиболее значимыми для продвижения его на рынок. Однофакторные модели следует использовать при аудиторских исследованиях хозяйствующих субъектов, выпускающих несколько потребительских результатов одного вида.

При построении указанных моделей на основе выделения сегментов рынка по группам потребителей и сравнения их с различными значениями параметров потребительского результата (функциональные преимущества, технические параметры и пр.) определяют параметры наиболее значимые при выделении групп потребителей. На следующем этапе - оценивают потенциальную емкость рынка. Среди параметров, подвергающихся исследованию, обычно фигурируют цены, каналы сбыта, технические характеристики и другие, наиболее значимые для конкретного потребительского результата.

Однако следует признать, что, применяя в ходе аудиторского исследования однофакторные модели, допускается, что все иные параметры потребительского результата не ниже уровнем, чем у конкурентов.

Аналогичным образом исследуется конкурентная среда аудируемого субъекта.

В то же время в работе аргументировано, что сегментация рынка по потребителям, потребительским результатам, конкурентам не может проводиться обособленно друг от друга и тем более от исследования эффективности бизнес-процессов и их бизнес-операций, то есть от оценки внутренних возможностей аудируемого субъекта. Иными словами указанные направления исследования должны осуществляться комплексно и системно. Только в этом случае возможен надлежащий выбор именно того сегмента рынка, именно тех целевых установок по его освоению, где аудируемый субъект сможет наилучшим образом использовать свои конкурентные преимущества.

Поэтому, приступая к этапу операционного аудирования, направленному на выявление внутренних возможностей хозяйствующего субъекта аудирующему субъекту необходимо, прежде всего, определить именно те направления аудиторского исследования, которые позволят всесторонне выявить, оценить и проанализировать указанные резервы внутреннего v< потенциала этого субъекта, а также выработать управленческие рекомендации

3 по их мобилизации, как на текущий момент времени, так и долгосрочную (в особенности стратегическую) перспективу его развития.

При этом в работе доказано, что для осуществления сравнительного t мониторинга отклонений, возникающих в ходе деятельности аудируемого субъекта, предлагается формировать модели эффективности исследуемого объекта как по критериальной (нормативной) базе, так и по текущей информации, что в свою очередь позволяет оценивать эти отклонения и вырабатывать релевантные управленческие рекомендации по их корректировке. f

Все показатели составляющих модели эффективности, где произошли те или иные отклонения в динамике или по сравнению с критериальными (нормативными), можно по праву назвать проблемными зонами или точками, которые исследуются при помощи рекомендуемых в работе специальных аналитических процедур.

Предложенные в диссертационной работе приемы опираются не только на системный и комплексный подходы к исследованию аудируемого субъекта, но и учитывают циклическую и динамическую составляющую его развития.

Следующей не менее актуальной методикой исследования любых современных хозяйствующих субъекта ориентированных в стратегическое будущее является операционное аудирование эффективности процессов интеграции стратегического и инновационного управления этими субъектами.

Принимая аудиторское задание по исследованию различных аспектов конкретного инновационного процесса, аудирующий субъект должен, прежде всего, учесть, что любая инновация в современных условиях разрабатывается и внедряется для того, чтобы достигнуть лучших результатов по сравнению с существующими аналогами. Отсюда немаловажной проблемой, требующей надлежащего внимания, является наличие риска недостаточной перспективности инновации. Поэтому еще на предварительном этапе аудиторского исследования аудирующему субъекту необходимо подготовить достаточную и надлежащую исходную информационную базу как о существующих, так и вероятных предпочтениях потребителей и возможностях коммерциализации будущей инновации, а также о тех аналогах и их характеристиках, которые могут наилучшим образом с ней конкурировать.

Разрабатывая стратегическую модель предстоящего аудирования, аудирующий субъект должен исходить из того, что для эффективной организации и практической реализации любого инновационного процесса необходимо, прежде всего, исследовать рынок с позиции возможного восприятия инновации как существующими, так и потенциальными потребителями, а также непосредственными конкурентами аудируемого экономического субъекта. Иными словами необходимо оценить конкурентные преимущества разрабатываемой аудируемым экономическим субъектом инновации как с позиций целевой аудитории из всей генеральной совокупности, существующих и вероятных потребителей, так и с позиций, непрерывно действующих как существующих, так и потенциальных конкурентов, что подтверждает возможность и объективную необходимость использования предложенных в работе методик аудирования внешнего окружения этого субъекта.

В этой связи, в работе предложена и обоснована методика осуществления аудиторского исследования инновационного процесса, предусматривающая возможность аудирования различных фаз или стадий прохождения инновационной идеи (знания) до ее практического устаревания. Иными словами доказана необходимость постоянного аудиторского сопровождения (мониторинга) всего жизненного цикла любой инновации, учитывающее особенности каждой из фаз (стадий) ее прохождения.

Таким образом, разработанные и предложенные в диссертационной работе приемы и рекомендации позволяют создать систему операционного аудирования ориентированную на реализацию оперативных (текущих) и стратегических целевых установок любого хозяйствующего субъекта. При этом указанная система не отрицает возможность и необходимость осуществления финансового аудита и аудита соответствия, а лишь дополняет и расширяет возможности современного аудита в целом.

## Список литературы диссертационного исследования доктор экономических наук Ситнов, Алексей Александрович, 2010 год

1. Правовые и нормативные источники

2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1 и 2.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 и 2.

4. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете Текст.: федер. закон: принят Гос. Думой 21.11.96 г.

5. Российская Федерация. Законы. Об акционерных обществах Текст.: федер. Закон: принят Гос. Думой 26.12.95 г.

6. Российская Федерация. Законы. Об обществах с ограниченной ответственностью Текст.: федер. закон: принят Гос. Думой 08.02.1998 г.

7. Российская Федерация. Законы. О рынке ценных бумаг Текст.: федер. закон: принят Гос. Думой 22.04.96 г.

8. Российская Федерация. Законы. О несостоятельности (банкротстве) Текст.: федер. закон: принят Гос. Думой 26.10.02 г.

9. Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности Текст.: федер. закон: принят Гос. Думой 30.12.2008 г.

10. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации Текст.: Утв. Мин-вом финансов Российской Федерации 29.07.98 г. № 34н (с изменениями и дополнениями).

11. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу Текст.: Приказ Минфина РФ № 180 от 01.07.04 г.

12. Методические рекомендации по реформе предприятий (организаций) Текст.: Приказ Минэкономики РФ от 01.10.97 г. № 118.

13. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России Текст.:

14. Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.97.

15. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ 1 20) с приложениями и методическими указаниями Минфина РФ Текст. - М.: ИД «Юриспруденция», 2004. - 192 с.1. Специальная литература

16. Абчук В. А. Экономико-математические методы. Элементарная математика и логика. Методы исследования операций. Текст./ В.А. Абчук. -М.: Союз, 2000.-320 с.

17. Адаме Р. Основы аудита Текст.: пер. с англ./ Р. Адаме / под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398 с.

18. Адаптивные системы управления. Текст.: ИК АН УССР, 1978. 302 с.

19. Айвазян С.А. Прикладная статистика: исследование зависимостей. Текст. / С.А. Айвазян, И.О. Енюков, Л.Д. Мешалкин. М.: Финансы и статистика, 1985.-487 с.

20. Аксененко А.Ф. Аудит: современная организация и развитие Текст. / А.Ф. Аксененко // Бухгалтерский учет. 1992. - № 4. - с. 7 - 9.

21. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК Текст. / Р.А. Алборов. М.: Издательство «Дело и Сервис», 1998. - 464 с.

22. Алборов Р.А. Основы аудита. Текст.: Учебное пособие / Р.А. Алборов, Л.И. Хоружий, С.М. Концевая. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. -224 с.

23. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий: Учебник Текст. / Под ред. проф. В.Я. Позднякова. М.: ИНФРА-М, 2008.-617 с.

24. Андерсен Бьерн. Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования Текст. / Бьерн Андерсен. 2-е изд. - М.: РИА «Стандарты и качество», 2004.-272 с.

25. Андреев В.Д. Внутренний аудит. Текст.: Учебное пособие / В.Д. Андреев. М.: Финансы и статистика, 2003. — 464 с.

26. Анфилатов B.C. Системный анализ в управлении Текст.: Учеб. пособие /, А.А. Емельянов, А.А. Кукушкин / Под ред. А.А. Емельянова. М.: Финансы и статистика, 2005. - 368 с.

27. Арене Э.А. Аудит Текст.: Пер. с англ. Э.А. Арене, Дж. К. Лоббек / Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1995. -560 с.

28. Архипов В.М. Стратегическая эффективность управленческих решений Текст. / В.М. Архипов // Проблемы теории и практики управления. -1996.-№5.-с. 117-122.

29. Аудит Монтгомери Текст. / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О' Рейлли, М.Б. Хирш; Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. -М.: ЮНИТИ, 1997. 542 с.

30. Аудиторские стандарты (в ред. от 25.08.2006 № 523) Текст. М.: ООО ИИА «Налог Инфо», ООО «Статус-Кво 97», 2007. - 368 с.

31. Баканов М.И. Теория экономического анализа Текст.: Учебник / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. 4-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 1999. - 416 с.

32. Барихин А.Б. Большой юридический энциклопедический словарь. Текст. / А.Б. Барихин. -М.: Книжный мир. 2002. 720 с.

33. Барнгольц С.Б. Организационные вопросы анализа хозяйственной деятельности Текст. / С.Б. Барнгольц // Бухгалтерский учет, 1938, № 7, с. 23-27.

34. Барнгольц С.Б. Экономический анализ хозяйственной деятельности на современном этапе развития Текст. / С.Б. Барнгольц. — М.: Финансы истатистика, 1984. 214 с.

35. Барнгольц С.Б. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта Текст.: Учеб пособие/ С.Б. Барнгольц, М.В. Мельник. М.: Финансы и статистика, 2003. - 240 с.

36. Басовский JI.E., Басовская Е.Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности Текст.: Учеб. пособие / JI.E. Басовский, Е.Н. Басовская. М.: ИНФРА-М, 2006. - 366 с.

37. Бендиков М.А. Оценка реализуемости инновационного проекта Текст. / М.А. Бендиков // Менеджмент в России и за рубежом. 2001. № 2. - с. 1 -16.

38. Берн Р.Дж. Эффективное использование результатов маркетинговых исследований: Как принимать и осуществлять на практике наиболее оптимальные решения Текст.: Пер. с англ / Р. Дж.Берн. Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2005. - 272 с.

39. Бернстайн JI.A. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация Текст.: Пер. с англ. / JI.A. Бернстайн / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАНИ.И. Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. -М.: Финансы и статистика, 1996. 624 с.

40. Бир С. Мозг фирмы Текст.: Пер. с англ. / С. Бир . — М.: Радио и связь, 1993.-416 с.

41. Бирман Г. Экономический анализ инвестиционных проектов Текст. / Г. Бирман, С. Шмидт. М.: ЮНИТИ, 1997. - 631 с.

42. Богомолов A.M. Внутренний аудит. Организация и методика проведения Текст. / А.М Богомолов, Н.А. Голощапов. М.: «Экзамен», 1999. - 192 с.

43. Большой экономический словарь Текст. / Под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Фонд «Правовая культура», 1994. - 528 с.

44. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия Текст.: Учеб. пособие / Н.Д. Бровкина / Под ред. проф. М.В. Мельник. М.: ИНФРА-М, 2007. - 346 с.

45. Брыкин П.А. Экономика, организация и планирование топографо-геодезического производства Текст.: Учебник для техникумов. / П.А.

46. Брыкин. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Недра, 1988. - 286 е.: ил.

47. Булыга Р.П. Методологические проблемы учета, анализа и аудита интеллектуального капитала Текст.: Научное издание / Р.П. Булыга. М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 2005. - 400 с.

48. Бурков В.Н. Модели и методы управления организационными системами Текст. / В.Н. Бурков, В.А. Ириков. М.: Наука, 1994. - 269 с.

49. Бурков В. Н. Как управлять проектами. Серия «Информатизация России на пороге XXI века» Текст. / В.Н. Бурков, Д.А. Новиков. М.: СИНТЕГ-ГЕО, 1997.-188 с.

50. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации Текст. / В.В. Бурцев. М.: «Экзамен», 2000. - 320 с.

51. Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. (Серия «Учебники для вузов. Специальная литература») Текст. / С.М. Бычкова. -СПб.: Издательство «Лань» 2000. 320 с.

52. Бычкова С.М. Планирование в аудите Текст. / С.М. Бычкова, А.В. Газарян. М.: Финансы и статистика, 2001. — 264 с.

53. Бычкова С.М. Риски в аудиторской деятельности Текст. / С.М. Бычкова, JI.H. Растамханова / Под ред. Проф. С.М. Бычковой. М.: Финансы и статистика, 2003. - 416 с.

54. Вейцман Н.Р. Анализ хозяйственных показателей предприятия (Как ежемесячно проверять работу предприятия по данным бухгалтерии и статистики) Текст. / Н. Р. Вейцман. М.: Госполитиздат, 1943. - 64 с.

55. Венда В.Ф. Системы гибридного интеллекта: психология, информатика Текст. / В.Ф. Венда. М.: Машиностроение, 1990. - 448 с.

56. Венсель В.В. Интегральная регрессия и корреляция: Статистическое моделирование рядов динамики Текст. /В.В. Венсель. М.: Финансы и статистика, 1983. — 223 с.

57. Вернеке Х.Ю. Революция в предпринимательской культуре. Фрактальное предприятие Текст.: Пер. с нем. / Х.Ю. Вернеке. М.: Майк, 2000. - 280 с.

58. Ветров А.А. Операционный аудит анализ Текст. / А.А. Ветров. - М.:1. Перспектива, 1996. 128 с.

59. Гладун В.П. Адаптация в решающих системах Текст. / В.П. Гладу и, Н.Д. Ващенко // Кибернетика. 1979. - № 2. - с. 83 - 88.

60. Глазов М.М. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия Текст. / М.М. Глазов. СПб.: Андреевский издательский дом, 2006. - 448 с.

61. Голосов О.В. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис Текст. /О.В. Голосов, Е.М. Гутцайт. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2005. - 512 с.

62. Голосов О.В. Перспективы развития аудита Текст. / О.В. Голосов, М.В. Мельник // Аудиторские ведомости, 2005. -№ 12. с. 3 - 13.

63. Голубков Е.П. Технология принятия управленческих решений Текст. / Е.П. Голубков. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005. - 544 с.

64. Горшкова JI.A. Анализ организации управления. Аналитический инструментарий Текст. / J1.A. Горшкова. М.: Финансы и статистика, 2003.-208 с.

65. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты Текст. / Е.М. Гутцайт. М.: «ЭЛИТ 2000», «ЮНИТИ-ДАНА», 2002. - 400 с.

66. Гутцайт Е.М. О содержании стандартов по использованию выборочных методов в аудите Текст. / Е.М. Гутцайт, Б.М. Лейферов // настольный аудитор бухгалтера. — 2002. № 3. - с. 42 - 51.

67. Данилевский Ю.А; Аудит Текст.: Учебное пособие / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, Н.А. Ремизов, Е.В. Старовойтова. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. - 544 с.

68. Дамодаран А. Инвестиционная оценка: Инструменты и методы оценки любых активов. Текст. / А. Дамодаран; пер. с англ. М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. - 1341 с.

69. Джессен Р. Методы статистических исследований Текст.: Пер. с англ. / Р. Джессен. М.: Финансы и статистика, 1985. - 487 с.

70. Джордж С. Всеобщее управление качеством: стратегии и технологии, применяемые сегодня в самых успешных компаниях. (TQM) Текст. / С. Джордж, А. Ваймарских. СПб.: Виктория-плюс, 2002. - 256 с.

71. Друкер П. Эффективное управление Текст. / П. Друкер / Пер. с англ. М. Котельниковой. — М.: ООО «Издательство Астрель»: ООО «Издательство ACT»: ЗАО НПП «Ермак», 2004. 284 с.

72. Дуброва Т.А. Статистические методы прогнозирования Текст.: Учеб. пособие для вузов / Т.А. Дуброва. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - 206 с.

73. Дубров А. М. Моделирование рисковых ситуаций в экономике и бизнесе Текст. / А. М. Дубров, Б. А. Лагоша, Е. Ю. Хрусталев. М.: Финансы и статистика, 1999. — 176 с.

74. Елисеева И.И. Статистические методы измерения связей Текст. / И.И. Елисеева / Под ред. А.Н. Жихарева. Л.: Изд-во ЛГУ, 1982. - 182 с.

75. Елисеева И.И. Статистические методы в аудите Текст. / И.И. Елисеева, А.А. Терехов. -М.: Финансы и статистика, 1998. 176 с.

76. Елиферов В.Г. Бизнес-процессы: Регламентация и управление Текст.: Учебник / В.Г. Елиферов, В.В. Репин. М.: ИНФРА-М, 2005. - 319 с.

77. Жуков В.А. Что такое «аудит эффективности» Текст. / В.А. Жуков // Президентский контроль. 2004. - № 7.

78. Земсков В.В. Статистика в аудиторской деятельности Текст.: Учебное пособие / В.В. Земсков М.: ИНИОН, 2003. - 203 с.

79. Зильберман М. Консалтинг: методы и технологии Текст. / М. Зильберман / Пер. с англ. В. Дмитриева, Д. Раевской. СПб.: Питер, 2006. - 432 с.

80. Иванова Е.И. Аудит эффективности в рыночной экономикиТекст. : учебное пособие / Е.И. Иванова, М.В. Мельник, В.И. Шлейников / Под ред. С.И. Гайдаржи. М.: КНОРУС, 2007. - 328 с.

81. Игнатьева А.В. Исследование систем управления Текст.: Учеб. пособие для вузов / А.В. Игнатьева, М.М. Максимцов. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. -157 с.

82. Инновационный менеджмент Текст.: Учебник для вузов / С.Д. Ильенкова,

83. JI.M. Голберг, С.Ю. Ягудин и др.; Под ред. С.Д. Ильенковой. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. - 327 с.

84. Инновационный менеджмент Текст.: Учебное пособие / Под ред. д.э.н., проф. Л.Н. Оголевой. М.: ИНФРА-М, 2008. - 238 с. (Высшее образование).

85. Иткин Ю.М. Проблемы становления аудита Текст. / Ю.М. Иткин. М.: Финансы и статистика, 1991.

86. Калянов Г.Н. Моделирование, анализ, реорганизация и автоматизация бизнес-процессов Текст.: учеб. пособие / Г.Н. Калянов. М.: Финансы и статистика, 2007. - 240 с.

87. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту Текст./ П.И. Камышанов. М.: ИНФРА-М, 1996. - 522 с.

88. Каныгин Ю.М. Основы теоретической информатики Текст. / Ю.М. Каныгин, Г.И. Калитич. Киев: Наукова думка, 1990. - 232 с.

89. Керимов В.Э. Теория и практика организации управленческого учета на производственных предприятиях Текст.: Научное издание /В.Э. Керимов. М.: ИВЦ «Маркетинг», 2001. - 328 с.

90. Ковалев А.П. Основы стоимостного анализа Текст.: Учеб. пособие / А.П. Ковалев, В.В. Рыжова. М.: Финансы и статистика. 2007. - 208 с.

91. Ковалева О.В. Аудит Текст.: Учебное пособие / О.В. Ковалева, Ю.П. Константинов / Под ред. О.В. Ковалевой. М.: «Приор-издат», 2003. 320 с.

92. Когденко В.Г. Методология и методика экономического анализа в системе управления коммерческой организацией Текст.: монография / В.Г. Когденко. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. - 543 с.

93. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и международные стандарты аудита (2001) Текст. -М.: МЦРСБУ, 2002. 801 с.

94. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование Текст. / Horvath & Partners; Пер с нем. М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. - 269 с.

95. Котлер Ф. Основы маркетинга Текст.: Пер. с англ. / Ф. Котлер, Г.I

96. Армстронг, Д. Сондерс, В. Вонг. М.: Издательский дом «Вильяме», 2001. - 1056 с.

97. Кочерин Е.А. Контроль как функция управления. (Новое в жизни, науке и технике) Текст. / Е.А. Кочерин. -М.: Знание, 1982. — 64 с.

98. Краткий философский словарь Текст. / А.П. Алексеев, Г.Г. Васильев и др.; Под ред. А.П. Алексеева. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. - 496 с.

99. Крылов Э.И. Анализ эффективности инвестиционной и инновационной деятельности предприятия Текст.: Учеб. пособие. 2-е изд. перераб. и доп. / Э.И. Крылов, В.М. Власова, И.В. Журавкова. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 608 с.

100. Лабутин В.К. Очерки адаптации в биологии и технике Текст. / В.К. Лабутин. Л.: Энергия, 1970. - 160 с.

101. Лабынцев Н.П. Аудит: теория и практика Текст.: Учебное пособие / Н.П. Лабынцев, О.В. Ковалева. М.: «Издательство ПРИОР», 2000. - 208 с.

102. Лешкевич Т.Г. Философия науки Текст.: Учеб. пособие / Т.Г. Лешкевич. -М.: ИНФРА-М, 2005. 272 с.

103. Липсиц И.В. Экономический анализ реальных инвестиций Текст.: Учебник / И.В. Липсиц, В.В. Косов. 2-е изд., доп. и перераб. - М.: Экономистъ, 2003. - 347 с.

104. Ю1.Лимская декларация руководящих принципов контроля // Правовое регулирование государственного финансового контроля в зарубежных странах Текст. М.: Прометей, 1998. с. 42-53.

105. Макеев Р.В. Постановка систем внутреннего контроля: от проверок отчетности к эффективности бизнеса Текст. / Р.В. Макеев. — М.: Вершина,2008.-296 с.

106. Максимова В.Ф. Микроэкономика Текст.: Учебник. Издание третье, переработанное и дополненное / В.Ф. Максимова. М.: «Соминтэк», 1996. -328 с.

107. Маринко Г.И. Управленческий консалтинг Текст.: Учеб. пособие / Г.И. Маринко. М.: ИНФРА-М, 2005. - 381 с.

108. Маркарьян Э.А. Управленческий анализ в отраслях Текст.: Учеб. пособие / Э.А. Маркарьян, С.Э. Маркарьян, Г.П. Герасименко. / Под ред. профессора Маркарьяна Э.А. М.: ИКЦ «Март», Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ». - 352 с.

109. Маркова В.Д. Стратегический менеджмент Текст.: Курс лекций / В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова. М.: ИНФРА-М; Новосибирск: Сибирское соглашение, 2006. - 288 с.

110. Маршал В. Мейер. Оценка эффективности бизнеса Текст. / В. Мейер Маршал / Пер. с англ. А.О. Корсунский. М.: ООО «Вершина», 2004. - 272 с.

111. Математика и кибернетика в экономике. Словарь-справочник Текст. -М.: Экономика, 1975. 700 с.

112. Медынский В.Г. Инновационный менеджмент Текст.: Учебник / В.Г. Медынский. М.: ИНФРА-М, 2008. - 295 с.

113. Мельник М.В. Ревизия и контроль Текст.: Учебное пособие. / М.В. Мельник, А.С. Пантелеев, A.JT. Звездин / Под ред. проф. М.В. Мельник. -М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. 520 с.

114. Мельник М.В. Методология аудита: развитие новых направлений Текст. / М.В. Мельник // Аудиторские ведомости, 2005, № 10. - с. 81 - 83.

115. Мельник М.В. Перспективы развития аудита Текст. / М.В. Мельник // Аудиторские ведомости, 2005, № 12. - с. 3 - 13.

116. Мельник М.В. Экономический анализ в аудите Текст.: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение» / М.В.

117. Мельник, В.Г. Когденко. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 543 с.

118. Мескон М.Х. Основы менеджмента Текст.: Пер. с англ. / М.Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури. М.: Дело, 2002. - 704 с.

119. Мишин В.М. Исследование систем управления Текст.: Учеб. пособие для вузов /ГУУ / В.М. Мишин. М.: ЗАО «Финстатинформ», 1998. - 119 с.

120. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета Текст.: Учебник / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера / Пер. с англ. Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 663 с.

121. Никитин А.А. Вероятностно-статистические методы обработки и интерпретации результатов наблюдений Текст. / А.А. Никитин, А.В. Тархов. -М.: Недра, 1983. 368 с.

122. Никонова Т.В. Управленческий аудит: персонал. Текст. / Т.В. Никонова, С.А. Сухарева / Под ред. проф. Ю.Г. Одегова. М.: Экзамен, 2002. - 224 с.

123. Ого лева Л.Н. Реинжиниринг производства Текст.: учебное пособие / Л.Н. Оголева, Е.В. Чернецова, В.М. Радиковский / Под ред. д.э.н., проф. Л.Н. Оголевой. М.: КНОРУС, 2005. - 304 с.

124. Ольве Нильс-Горан. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей Текст.: Пер. с англ. / Нильс-Горан Ольве, Жан Рой, Магнус Ветер -М.: Издательский дом «Вильяме», 2004. 304 с.

125. Основы аудита Текст.: Учебник / С.М. Бычкова, А.В. Газарян, Г.И. Козлова и др.; Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. - 456 с.

126. Основы аудита Текст.: Учебное пособие / Под ред. М.В. Мельник. М.: ИНФРА-М, 2008. - 368 с.

127. Основы управления предприятием: Модели и методы управления в условиях неопределенности Текст.: Учеб. пособие: В 3-х кн. Кн. 2 / Под ред. Г.И. Андреева, В.А. Тихомирова. М.: Финансы и статистика, 2006. -304 с.

128. Оценка бизнеса Текст.: учебник; изд. 2-е, перераб. и доп.; под ред. А.Г. Грязновой, М.А. Федотовой. -М.: Финансы и статистика, 2005. 512 с.

129. Пласкова Н.С. Методология стратегического анализа результативности бизнеса Текст. Монография / Н.С. Пласкова. М.: Креативная экономика, 2007.-256 с.

130. Пласкова Н.С. Стратегический и текущий экономический анализ Текст. Учебник. / Н.С. Пласкова. М.: ЭКСМО, 2007. - 656 с.

131. Пласкова Н.С. Экономический анализ Текст. Учебник, Изд. 2-е / Н.С. Пласкова. М.: ЭКСМО, 2009. - 704 с.

132. Подольский В.И. Услуги, сопутствующие аудиту Текст. / В.И. Подольский // Аудиторские ведомости, 1999, — № 7. с. 24 - 28.

133. Попова JI.B. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга Текст.: учебное пособие / JI.B. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова. -М.: Издательство «Дело и Сервис», 2006. 272 с.

134. Производственный менеджмент Текст.: Учебник / Под ред. В.А. Козловского. М.: ИНФРА-М, 2006. - 574 с.

135. Пятенко С.В. Работа аудитора и консультанта Текст.: Учебное пособие / С.В. Пятенко. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 1999. - 152 с.

136. Рапопорт Б.М. Инжиниринг и моделирование бизнеса Текст. / Б.М. Рапопорт, А.И. Скубченко. М.: Ассоциация авторов и издателей «ТАНДЕМ». Издательство «ЭКМОС», 2001. - 240 с.

137. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия Текст. / Ж. Ришар; пер. с франц. М.: ЮНИТИ, 1997. - 375 с.

138. Робертсон Дж. Аудит. Текст. / Дж. Робертсон: Пер. с англ. М.: KPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993. - 496 с.

139. Родионова В.М. Финансовый контроль Текст.: Учебник / В.М. Родионова, В.И. Шлейников. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. - 320 с.

140. Романов А.Н., Одинцов Б.Е. Автоматизация аудита Текст. / А.Н. Романов, Б.Е. Одинцов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 336 с.

141. Рябухин С.Н. Аудит эффективности государственного сектора экономики: Курс лекций. 2-е изд. доп. Текст. / С.Н. Рябухин, С.Б. Климанов. М.: Триада Лтд, 2006. - 304 с.

142. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия Текст. / Г.В. Савицкая. М.: ИНФРА-М, 2001. - 336 с.

143. Савицкая Г.В. Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности: методологические аспекты Текст. / Г.В. Савицкая. М.: ИНФРА-М, 2008. - 272 с.

144. Саймон Г.А. Менеджмент в организации Текст. / Г.А. Саймон и др. М.: Экономика, 1995.-335 с.

145. Саунин А.Н. Аудит эффективности использования государственных средств: Вопросы теории и практики. Текст. / А.Н. Саунин. М.: Высшая школа, 2005. - 311 с.

146. Сергеев Д.В. Вертикальная интеграция как фактор эффективности инноваций Текст. / Д.В. Сергеев // Инновации. 2001. - № 6. — с. 4 - 8.

147. Ситнов А.А. Международные стандарты аудита Текст.: Учебно-практическое пособие. 2-е изд. перераб. и доп. / А.А. Ситнов. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2005. - 208 с.

148. Ситнов А.А. Современный взгляд на сущность и предметную область внутреннего аудита Текст. / А.А. Ситнов // Финансовый менеджмент. -2005.-№2.-с. 99-102.

149. Ситнов А.А. Операционный аудит и его предметная область Текст. / А.А. Ситнов // Аудит и финансовый анализ. 2007. - № 2. - с. 146 - 153.

150. Ситнов А.А. Операционный аудит задачи и принципы Текст. / А.А. Ситнов // Аудит и финансовый анализ. - 2007. - № 3. - с. 237 - 242.

151. Ситнов А.А. Метод операционного аудита Текст. / А.А. Ситнов // Аудиторские ведомости. 2007. - № 3. - с. 3 - 12.

152. Ситнов А.А. Эвристический инструментарий метода операционного аудита Текст. / А.А. Ситнов // Вестник Самарского государственного экономического университета. Экономика 2007 - № 11 (37) - с. 120 -126.

153. Ситнов А.А. Методология операционного аудита Текст.: Монография / А.А. Ситнов. М.: Финакадемия, 2008. - 132 с.

154. Ситнов А.А. Теория, методология и организация операционного аудита Текст.: Монография / А.А. Ситнов. М.: 0ргсервис-2000, 2008. - 287 с.

155. Ситнов А.А. Операционный аудит как важнейшая форма внутреннего контроля хозяйствующих экономических субъектов Текст. / А.А. Ситнов // Аудит и финансовый анализ. 2008. - № 4. - с. 280 - 286.

156. Ситнов А.А. Стратегический операционный аудит: целеполагание, миссия, этапы Текст. / А.А. Ситнов // Аудиторские ведомости. 2008. - № 10. - с. 3-9.

157. Ситнов А.А Особенности проведения операционного аудита Текст. / А.А. Ситнов // Экономические науки, 2009, № 7 с.

158. Ситнов А.А. Особенности операционного аудита хозяйствующихсубъектов Текст. / А.А. Ситнов // Бухгалтерский учет, 2009, № 16. с. 71 -73.

159. Ситнов А.А. Операционный аудит в топографо-геодезической сфере производства Текст. / А.А. Ситнов // Проблемы теории и практики управления, 2009, № 8. с. 52 - 62.

160. Ситнов А.А. Эволюция операционного аудита Текст. / А.А. Ситнов. М.: ООО РИА «ВивидАрт», 2009. - 315 с.

161. Скатерщиков С. Прививка от Enron: Практическое руководство по организации комитета по аудиту, внутреннего контроля и внутреннего аудита в акционерных обществах Текст. / С. Скатерщиков. М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. - 180 с.

162. Скобара В.В. Аудит: методология и организация Текст. /В.В. Скобара. -М.: Изд. «Дело и Сервис», 1998. 576 с.

163. Смирнов С.А. Контроллинг Текст.: Учебно-практическое пособие / С.А. Смирнов. -М.: МЭСИ, 1999. 196 с.

164. Смирнов Э.А. Системный аудит при оценке стоимости организации Текст. / Э.А. Смирнов // Аудитор. 1996. - № 7. - с. 8 - 14.

165. Сонин A.M. Внутренний аудит: Современный подход Текст. / A.M. Сонин. М.: Финансы и статистика, 2007. — 64 с.

166. Соколов Б.Н. Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика) Текст. / Б.Н. Соколов, В.В. Рукин. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2007. - 442 с.

167. Сотникова JI.B. Внутренний контроль и аудит Текст.: Учебник / ВЗФЭИ / JI.B. Сотникова. -М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. 239 с.

168. Сошникова JI.A. Многомерный статистический анализ в экономике Текст.: Учеб. пособие для вузов / Л.А. Сошникова, В.Н. Тамашевич, Г. Уебе, М. Шеффер / Под ред. проф. В.Н. Тамашевича. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999.-598 с.

169. Стратегическое планирование Текст. / Под ред. Уткина Э.А. М.: Ассоциация авторов и издателей «ТАНДЕМ». Издательство ЭКМОС, 1998.-440 с.

170. Стуков С.А. Введение в аудит Текст. /С.А. Стуков, В.Д. Голышев. М.: Тарвер, 1992. - 128 с.

171. Суглобов А.Е. Международные стандарты аудита в регулировании аудиторской деятельности Текст. /А.Е. Суглобов. -М.: Экономистъ, 2005. -256 с.

172. Суглобов А.Е. Международные стандарты аудиторской деятельности Текст. Учебник / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. М.: Экономистъ, 2008.-394 с.

173. Суглобов А.Е. Бухгалтерский учет и аудит Текст. Учебник / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова. -М.: Экономистъ, 2008. 493 с.

174. Сыроежин И.М. Совершенствование показателей эффективности и качества Текст. / И.М. Сыроежин. -М.: Экономика, 1980. 192 с.

175. Сыроежин И.М. Планомерность. Планирование. План. (Теоретические очерки) Текст. / И.М. Сыроежин / Науч. ред. Е.З. Майминас. М.: Экономика, 1986. - 248 с.

176. Тавокин Е.П. Исследование социально-экономических и политических процессов Текст.: Учеб. пособие / Е.П. Тавокин. М.: ИНФРА-М, 2008. -189 с.

177. Теория статистики Текст.: Учебник / Под ред. Р.А. Шмойловой. 2-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 1998. - 576 с.

178. Терехов А.А. Аудит: перспективы развития Текст. / А.А. Терехов. М.: Финансы и статистика, 2001. - 560 с.

179. Трифилова А.А. Оценка эффективности инновационного развития предприятия Текст. / А.А. Трифилова. М.: Финансы и статистика, 2005. -304 с.

180. Угольников K.JI. История аудита Текст. / K.JI. Угольников // Контроллинг. 1991. - № 1.

181. Уикхэм Ф. Консалтинг в управлении проектами: пер. 2-го англ. изд. Текст. / Филипп Уикхэм. М.: Дело и Сервис, 2006. - 368 с.

182. Управление инновационными проектами Текст.: Учеб. пособие / Под ред. проф. B.JI. Попова. М.: ИНФРА-М, 2007. - 336 с.

183. Уринцов А.И. Инструментальные средства адаптации экономических систем Текст. / А.И. Уринцов. М.: МЭСИ, 2003. - 364 с.

184. Ушаков Е.В. Введение в философию и методологию науки Текст.: Учебник / Е.В. Ушаков. М.: Издательство «Экзамен», 2005. - 528 с.

185. Федорова Н.Н. Организационная структура управления предприятием Текст.: Учеб. пособие / Н.Н. Федорова. М.: ТК Велби, 2003. - 256 с.

186. Финансово-кредитный энциклопедический словарь Текст. / Колл. авторов; под общ. ред. А.Г. Грязновой. М.: Финансы и статистика, 2002. -1168 с.

187. Хайниш С. В. Эффективность организационных систем. Из опыта управленческого консультирования Текст. / С.В. Хайниш. М.: МНИИПУ, 1997.-121 с.

188. Хан Д. П. Планирование и контроль, концепция контроллинга Текст. / Д.П. Хан. М.: Финансы и статистика, 1997. - 799 с.

189. Хеттманспергер Томас П. Статистические выводы, основанные на рангах Текст. / Пер. с англ. / Томас П. Хеттманспергер. М.: Финансы и статистика, 1987. — 334 с.

190. Хорин А.Н. Стратегический анализ: учебное пособие Текст. / А.Н. Хорин, В.Э. Керимов. М.: Эксмо, 2006. - 288 с.

191. Хруцкий В.Е. Современный маркетинг Текст. / В.Е. Хруцкий, И.В. Корнеева, Е.Э. Автухова. / Под ред. В.Е. Хруцкого. М.: Финансы и статистика, 1991. - 256 с.

192. Хруцкий В.Е. Современный маркетинг: Настольная книга по исследованию рынка Текст.: Учеб. пособие. 3-е изд. перераб. и доп. / В.Е. Хруцкий, И.В. Корнеева. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 560.

193. Цыпкин Я.З. Теория импульсных систем Текст. / Я.З. Цыпкин. М.: Физматгиз, 1958. - 724 с.

194. Цыпкин Я.З. Адаптация и обучение в автоматических системах Текст. /

195. Я.З. Цыпкин. М.: Наука, 1968. - 220 с.

196. Цыпкин Я.З. Основы теории обучающихся систем Текст. / Я.З. Цыпкин. -М.: Наука, 1970.-170 с.

197. Четыркин Е.М. Финансовый анализ производственных инвестиций Текст. / Е.М. Четыркин. М.: Дело, 1998. - 256 с.

198. Шельмин Е.В. Эффективная система на основе процессного управления. Проблемы. Анализ. Решение Текст./ Е.В. Шельмин. М.: Вершина, 2007. -224 с.

199. Шеремет А.Д. Управленческий анализ на предприятиях связи Текст.: Учебное пособие / А.Д. Шеремет, Е.Н. Дадеркина. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. - 144 с.

200. Шохин С.О. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России Текст. / С.О. Шохин, Л.И. Воронина. М.: Финансы и статистика, 1997. - 240 с.

201. Шумпетер Й.А. Теория экономического развития Текст. / Й. А. Шумпетер. М.: Прогресс, 1982. - 452 с.

202. Эйснер Ю.Н. Организационно-экономические измерения в планировании и управлении Текст. / Ю. Н. Эйснер. Л.: ЛГУ, 1988. - 144 с.

203. Эккерсон У.У. Панели индикаторов как инструмент управления: ключевые показатели эффективности, мониторинг деятельности, оценка результатов Текст. / У.У. Эккерсон; пер. с англ. М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. -396 с.

204. Экономический анализ деятельности предприятий и объединений Текст. / Под ред. С.Б.Барнгольц, Г.М.Тация. М.: Финансы, 1975. - 518 с.

205. Adams С. You Are What You Measure Текст. / С. Adams, P. Roberts (Manufacturing Europe 1993, Sterling Publications Ltd, 1993) p. 504 507.

206. Barnes D. Value for - money audit evidence Текст. / D. Barnes - Toronto: The Canadian Institute of Chartered Accountants, 1991. - 114 p.

207. Dew R. B. Management control and information; studies in the use of control information by middle management in manufacturing companies Текст. / R. В.

208. Dew, К. P. Gee. London: Macmillan, 1973.- 120 p.

209. Gardner J.W. Self-Renewal: The Individual ends Innovatic Society Текст. / J.W. Gardner. Rev. ed. NY: W.W. Norton. 1981. 118 p.

210. Greiner L.E., Metzger R.O. Consulting to management. Englewood Cliffs Текст. / L.E. Greiner, R.O. Metzger/NJ, Prentice Hall, 1983. p. 7.

211. Hayes R.H. Dynamic manufacturing: creating the learning organization Текст. / R.H. Hayes, S.C. Wheelwright, K.B. Clark. New York: Free Press, 1988. -429 p.

212. Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements Текст. 2005 Edition, Federation of Accountants, New York, 2005. 974 p.

213. Kaplan R.S. The Balanced Scorecard Measures that Drive Performance Текст. / R.S. Kaplan, D.P. Norton /Harvard Business Review, January -February, 1992. p. 71 - 79.

214. Kastens M.L. Long-range planning for your business: an operating manual Текст. / M.L. Kastens. New York: AMACOM, 1976. - 160 p.

215. Kastens M.L. Maintaining momentum in long-range planning Текст. / M.L. Kastens. New York: American Management Associations, 1984. - 178 p.

216. Lee T. Corporate auditing Theory Текст. / Т. Lee. LondonA Clays Ltd., 1993. -206 c.

217. Maytz K. The philosophy of auditing Текст. / К. Maytz, H. Sharaf. American Accounting Association, 1993. - 299 p.

218. Mc Nair C.J., Lynch R.L., Cross K.F. Do Financial and Nonfmancial Performance Measures Have to Agree? Текст. / С,J. Mc Nair, R.L. Lynch, K.F. Cross. Management Accounting, November 1990, p. 28 - 35.

219. Maisel L.S. Performance Measurement: The Balanced Scorecard Approach Текст. / L.S. Maisel. Journal of Cost Management, Summer 1992, p. 47 - 52.

220. Paley N. The Manager's Guide to Competitive Marketing strategies Текст. / N. Paley. New York: Oldenburg? 1989. -472 p.

221. Rosen T. Management in 90-s Текст. / Т. Rosen, В. Kleiner // Management research news. Bradford, 1992. Vol. 15. № 8. p. 1 5.

222. Strong E. P. Management control models Текст. / E. P. Strong, R. D. Smith. -New York: Holt, Rinehart and Winston Inc., 1968. 155 p .

223. Trigg D.W. Exponential Smoothing with an adaptive response rate Текст. / D.W. Trigg, A.G. Leech // Oper. Res. Quart. 1969. V 18. № 1. p. 53 - 59.

224. Wagner H. M. Principles of operations research : with applications to managerial decisions Текст. / H. M. Wagner. Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, 1975. - 1039 p.

225. Сравнительная характеристика оперативного и стратегическогооперационного аудита

226. Признак Оперативный операционный аудит Стратегический операционный аудит

227. Уровень системы управления Оперативное и текущее управление Поддержка управленческих решений среднего звена системы управления Стратегическое управление Поддержка управленческих решений высшего звена системы управления

228. Основные элементы Мониторинг, диагностика и анализ текущей (оперативной) деятельности Мониторинг, диагностика и анализ, ориентированный на резервы внутреннего потенциала и прогнозы

229. Методы и инструменты Мониторинговые исследования, оценка эффективности бизнес-операций, бизнес-процессов, функций управления Системный, комплексный, циклический и динамический анализ внешнего окружения и исследование внутренних возможностей

230. Субъект Внутренний аудирующий субъект Внутренний и внешний аудирующий субъект

231. Принципы операционного аудита

232. Принципы Характеристика принципов

233. Системность Исследование любого хозяйствующего субъекта как открытой хозяйствующей экономической системы, объединяющей в себе различные структурные звенья (подсистемы и элементы) и взаимодействующей с внешней средой или, точнее, с внешним окружением.

234. Периодичность Устанавливается для каждого конкретного объекта аудирования в зависимости от динамичности его развития и темпов его изменений.

235. Адресность Выражается в целевой направленности аудита. Операционному аудиту должны быть подвержены сведения, присущие только конкретному объекту, подлежащему аудированию в данный момент времени.

236. Преемственност ь Преемственность выводов операционного аудита, которая реализуется посредством соблюдения единых принципов аудирования и возможностью сопоставимости результатов проверки, выполненной в разные периоды времени.