

УДК 657.6

UDC 657.6

08.00.00 Экономические науки

Economics

**МЕТОДИКА АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ  
УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ КОММЕРЧЕСКОЙ ОР-  
ГАНИЗАЦИИ**

**A METHODOLOGY OF AUDIT OF A COM-  
MERCIAL COMPANY'S ACCOUNTING POL-  
ICY EFFECTIVENESS**

Петух Алексей Владимирович  
к.э.н., доцент  
РИНЦ SPIN-код: 1589-0702

Petukh Aleksey Vladimirovich  
Candidate of Economic Sciences, associate profes-  
sor  
RSCI SPIN-code: 1589-0702

Калинина Ирина Николаевна  
к.э.н., доцент  
РИНЦ SPIN-код: 2304-1433  
*Кубанский государственный аграрный университет  
имени И. Т. Трубилина, Краснодар, Россия*

Kalinina Irina Nikolaevna  
Candidate of Economic Sciences, associate profes-  
sor  
RSCI SPIN-code: 2304-1433  
*Kuban State Agrarian University named after I.T.  
Trubilin, Krasnodar Russia*

В статье представлена методика аудита эффективности учетной политики, разработанная авторами. Особое внимание уделено качественному и количественному критерию оценки эффективности аспектов учетной политики

The article presents the audit methodology of ac-  
counting policy effectiveness, developed by the au-  
thors. The special attention is paid to qualitative and  
quantitative criteria for evaluating aspects of the  
accounting policy effectiveness

Ключевые слова: МЕТОДИКА, АУДИТ, УЧЕТНАЯ  
ПОЛИТИКА, ЭФФЕКТИВНОСТЬ

Keywords: METHODOLOGY, AUDIT,  
ACCOUNTING POLICY, EFFECTIVENESS

**Doi: 10.21515/1990-4665-122-067**

В настоящее время учетная политика является мощным инструментом в управлении коммерческой организацией, поэтому ее формированию и раскрытию уделяется все больше внимания, что продиктовано требованием времени. Она призвана играть существенную роль в реализации стратегии коммерческой организации. При формировании учетной политики в силу влияния на финансовые потоки и имущественное положение выбранных способов ведения учета следует уделять внимание ее аспектам во всех хозяйствующих субъектах независимо от сферы деятельности и организационно-правовых форм.

Особенно актуально в настоящее время необходимость стабилизации финансового положения большинства российских предприятий и преодоление кризисных явлений в экономике страны. В связи с этим, важное значение приобретает проверка обоснованности и результативности разрабо-

танной антикризисной учетной политики коммерческих организаций, направленной на финансовое оздоровление, снижение финансовых рисков; способствующей предвидению и смягчению кризисных явлений, устойчивости функционирующего предприятия.

На современном этапе развития аудита все больше внимания уделяется вопросам его эффективности. В научных трудах рассматриваются проблемы аудита, ориентированного на установление эффективности, результативности и экономичности финансово-хозяйственной деятельности коммерческой организации. В своих исследованиях Н. Д. Боровкина отмечает, что это вызвано заменой концепции аудита финансовой отчетности, основанной преимущественно на исторических данных, на концепции «аудита эффективности», ориентированного на будущее, развитие хозяйствующих субъектов [3].

Главным и основным критерием результативности любой работы, а управленческой непосредственно, выступает эффективность. Эффективность – центральный ориентир в управлении.

Ряд философов отмечают, что термин «эффективность» является «одним из важнейших, если не основным, для деятельностного подхода». Все это доказывает актуальность оценки эффективности различных сфер деятельности, бизнес-процессов для современных коммерческих организаций, а, следовательно, учетная политика также может выступать в качестве объекта аудита эффективности.

Аудит эффективности – разновидность аудита, который ориентирован на оценку результативности, экономичности, продуктивности финансово-хозяйственной деятельности [7]. Результаты такого аудита удовлетворяют потребностям руководства экономического субъекта в информации об оптимальности и рациональности процесса управления, построении учетной системы и представляет интерес для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В связи с этим отдельные авторы указывают на необходимость раскрывать в аудиторском заключении информацию о достоверной оценке эффективности деятельности аудируемых лиц [5].

Принимать эффективные управленческие решения целесообразно только при наличии оперативных и релевантных данных, формирование которых невозможно без грамотно сформированной, эффективной учетной политики. В связи с этим аудит эффективности включает в себя соответствующую оценку учетной политики. В таблице представлен обзор мнений в отношении оценки эффективности учетной политики.

Таблица – Обзор мнений на оценку эффективности учетной политики

Бакаев А.С.	Ведение бухгалтерского учета и формирование бухгалтерской отчетности в коммерческой организации осуществляется по строгим правилам. Основной проблемой при определении совокупности правил характерных для конкретной организации, является выбор их оптимального сочетания, которое обеспечит максимальный результат [1].
Шакина О. В.	Учетную политику можно определить как эффективную в том случае, если она содержит оптимальное сочетание способов ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской финансовой отчетности, удовлетворяющей интересам многочисленных групп пользователей [11].
Балакирева Н. М.	Эффективность учетной политики организации зависит от того, насколько четко сформированы ее элементы, отражающие систему ведения бухгалтерского учета, налогообложения и управления в организации [3].
Зальшкина Т.А.	Под эффективной учетной политикой понимается закрепленная внутренней документацией совокупность основополагающих методик учета в рамках действующего законодательства. Эффективность учетной политики в данном определении понимается как достижение целей и решение задач, поставленных менеджментом организации перед учетной системой [8].
Сахчинская Н.С.	Эффективная учетная политика - закрепленная внутренняя документация о приемах и правилах ведения учета, соответствующая реализуемой стратегии коммерческой организации, способствующая максимизации получаемого эффекта [10].

Анализ мнений ведущих ученых свидетельствует о необходимости аудита эффективности учетной политики, как неотъемлемой части аудита.

На рисунке представлен системный методический подход к функционированию системы качественных и количественных показателей, ис-

пользуемых при оценке эффективности учетной политики экономического субъекта, реализуемый в рамках системы внутреннего контроля.

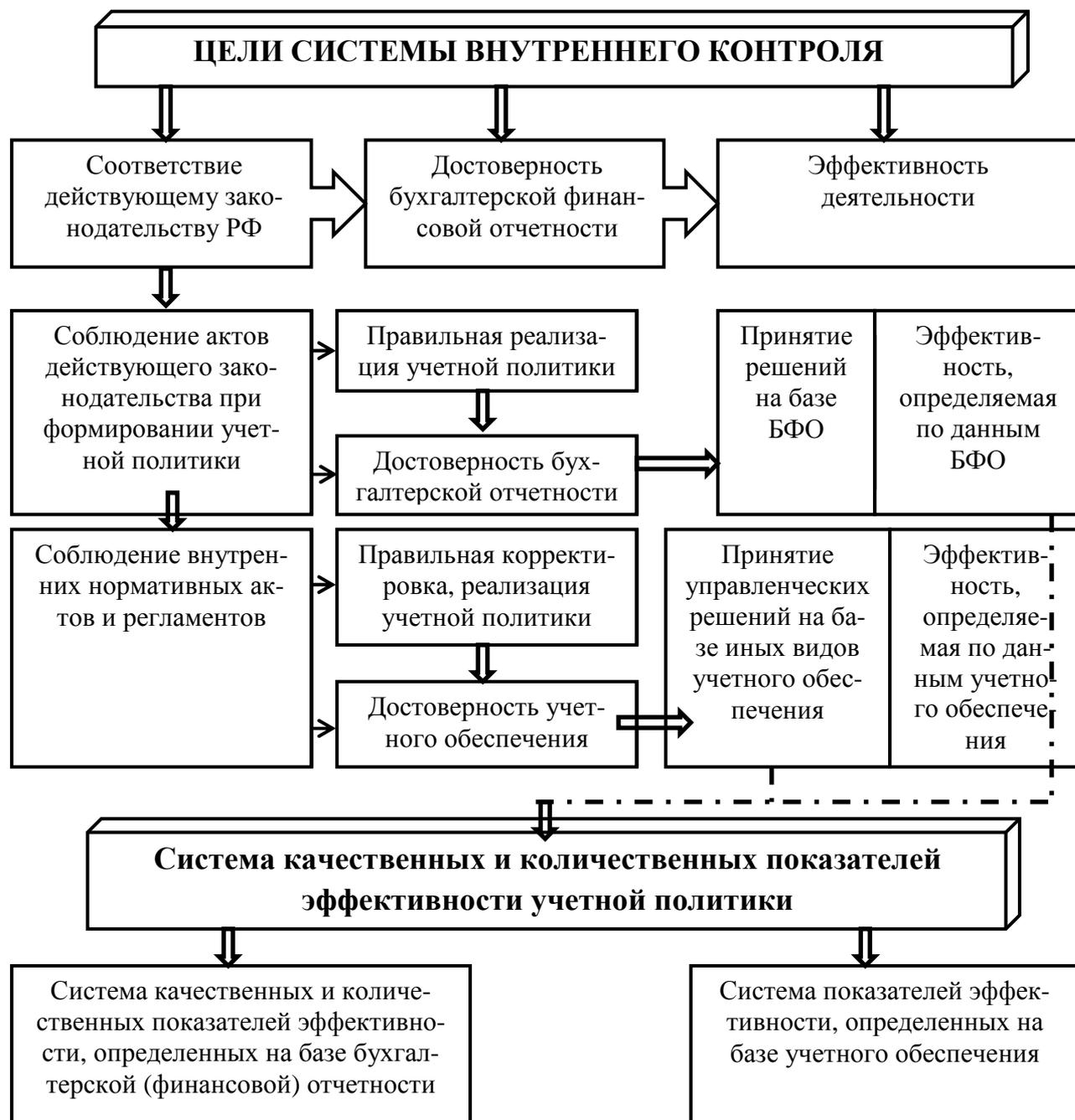


Рисунок - Методический подход к функционированию системы качественных и количественных показателей учетной политики  
 Порядок осуществления общего аудита во многом схож с процедурой организации и выполнения аудита эффективности учетной политики.

Вместе с тем, для достижения наилучшего результата необходимо использовать специальную методику проверки, которая бы позволила качественно оказать услугу. Для достижения этой цели нами была разработана методика аудита эффективности учетной политики, основанная на концепции реинжиниринга бизнес-процессов. Рассмотрим алгоритм действий, применяемых при аудите эффективности учетной политики.

В первую очередь, аудитору следует собрать информацию о клиенте, о системе внутреннего контроля, а также о результатах оценки полученной информации. При этом необходимо изучить вид деятельности, форму собственности, организационную структуру, стратегию развития экономического субъекта, реализуемую коммерческой организацией учетную политику, другие локальные документы, систему внутреннего контроля, а также оценивает всю полученную информацию.

На втором этапе осуществляется разработка модели «идеальной» учетной политики, основанной на бизнес-процессах учета внешних и внутренних факторов, с определением условий ее эффективности для экономического субъекта.

Условия эффективности – это приемлемый и достижимый уровень использования способов и правил ведения бухгалтерского, налогового, управленческого и других видов учетов и отчетности, реализуемых в коммерческой организации внутренних положений формирования и реализации бизнес-процессов, отвечающих ожиданиям. Условия эффективности показывают уровень, который является свидетельством эффективности, уровень, к которому следует стремиться.

Согласно сложившимся правилам учетная политика включает три раздела: организационный, технический и методический. Для каждого из этих аспектов аудитором должны быть сформулированы условия эффективности, документально закрепляемые во внутренних стандартах.

На третьем этапе осуществляется планирование аудита, т. е. разрабатывается план и программа аудита. Процесс формирования плана и программы необходимо начать с разработки контрольных вопросов и аналитических процедур:

- аудит стратегии развития аудируемого лица;
- аудит соответствия положений учетной политики требованиям нормативных документов.

Планирование аудита является обязательным этапом проверки, т. е. первостепенным бизнес-процессом

На следующем этапе осуществляется разработка системы критериев оценки эффективности всех составляющих учетной политики экономического субъекта. В ходе аудита учетной политики особо важной задачей является определение критериев оценки ее эффективности. Все экономические процессы характеризуются определенной качественной и количественной оценкой, называемой показателем. Самой сложной для аудитора проблемой является выбор тех критериев, которые позволят оценить наибольший эффект от функционирования учетной системы. Совокупность количественных критериев, по нашему мнению, может основываться на следующем:

- 1) системе показателей эффективности, определяемых на базе бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- 2) системе показателей эффективности, определяемых на базе учетного обеспечения.

Качественный аспект характеризует такой показатель, как процесс.

Количественная сторона показателя обозначает размер, а также абсолютную и относительную величину. Сочетание количественной и качественной стороны и «определяют как эффективность учетной политики». Аудиторские процедуры с помощью совокупности критериев и показате-

лей, учитывающих ее различные аспекты, позволяют оценить и проанализировать эффективность учетной политики.

Ряд ученых М. В. Мельник, Е. И. Иванова, В. И. Шлейников считают, что измерять эффективность следует путем сопоставления: с прошлыми результатами, с нормами, разработанными и утвержденными внутренними или внешними документами, с выполнением в аналогичных коммерческих организациях, с зарубежными организациями [9].

По мнению Балакиревой Н. М., эффективность учетной политики целесообразно исследовать на предмет полноты и конкретизации ее положений [2].

Большинство авторов, совершенно справедливо, считают, оценку эффективности необходимо производить в плоскости качественных и количественных критериев оценки. Очевидно, что при разработке системы критериев оценки эффективности следует руководствоваться соответствием специфике вида деятельности организации.

Оценка эффективности учетной политики традиционно начинается с качественной и количественной стадий, и именно в такой последовательности. В каждой организации акцент может быть перемещен на качественную сторону или количественную, однако адекватная оценка непременно требует использования их в комплексе.

Качественный подход оценки базируется на практическом опыте, профессионализме как бухгалтера, так и аудитора, причем дефицит одного из перечисленных качеств может быть компенсирован избытком другого. Качественными критериями эффективности учетной политики выступают те, которые закреплены в национальных и международных стандартах, регламентирующих составление учетной политики экономического субъекта. В существующих нормативно-правовых документах закреплены практические различные качественные критерии оценки учетной политики. Очевидно, что чем большим качественным критериям будет соответствовать

учетная политика, тем более достоверной будет полученная на ее основе бухгалтерская финансовая отчетность, а, следовательно, более эффективной будет деятельность экономического субъекта.

При разработке учетной политики экономическому субъекту необходимо определить оптимальное сочетание качественных характеристик, учитывающих потребности всех групп пользователей учетной информации. В связи с этим такие характеристики подвергаются профессиональной оценке специалистов с привлечением аудиторских фирм.

Информативность бухгалтерской финансовой отчетности и ее полезность для пользователей оценивается качественными характеристиками учетной политики.

В организациях должна быть прерогатива тех или иных качественных характеристик. Определение оптимального сочетания всех качественных характеристик для конкретного экономического субъекта основывается на профессиональном суждении бухгалтера. Цель выбора конкретных характеристик заключается в достижении их оптимального сочетания для достижения основной цели – качественной бухгалтерской финансовой отчетности.

Проведение аудита эффективности учетной политики невозможно использования аналитических процедур, поскольку интеграция аудита с финансовым менеджментом дает возможность проанализировать количественные стороны учетной политики.

В настоящее время не существует универсального количественного критерия, позволяющего определить эффективность учетной политики. В связи с этим, считаем, что при оказании данной услуги аудиторам необходимо использовать специальные количественные критерии оценки отдельных разделов учетной политики экономического субъекта. В зависимости от информационной базы количественные критерии оценки эффективности учетной политики следует разделить на две группы:

1. Систему показателей эффективности учетной политики, определяемых на базе бухгалтерской финансовой отчетности, можно отнести к общим, то есть тем, которые характерны для любого раздела учетной политики (максимизация прибыли; максимизация объема продаж; расширение рынков сбыта; стоимость чистых активов и т.д.);

2. Систему показателей эффективности, определяемых на базе учетного обеспечения, следует отнести к специальным, отражающим особенности и показывающим эффективность конкретного раздела и способа ведения бухгалтерского учета учетной политики.

На пятом этапе происходит сбор аудиторских доказательств, формирование рабочих документов, рассчитываются оценочные показатели. В соответствии с требованиями Федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности (ФСАД 7/2011) «Аудиторские доказательства» аудитор обязан осуществлять сбор аудиторских доказательств, подтверждающих или не подтверждающих предпосылки составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Кроме того на этом же этапе осуществляется систематизация и обработка всей полученной информации, оформляются рабочие документы аудитора и производится расчет всех оценочных показателей.

На завершающем этапе проверки аудиторы формируют отчет, в котором должна быть представлена оценка эффективности учетной политики экономического субъекта, а также, в случае необходимости, разработаны рекомендации по ее повышению. К отчету аудиторы должны быть приложить специальные приложения, которые обосновывают все сформулированные предложения.

Таким образом, эффективная учетная политика должна учитывать особенности учета, присущие экономическим субъектам различных организационно-правовых форм и отраслевой принадлежности, а также быть достаточно информативной. С целью повышения достоверности отчетных

данных следует применять систему качественных и количественных критериев оценки всех составляющих аспектов учетной политики.

### Список литературы

1. Бакаев, А.С. Учетная политика предприятия / А.С. Бакаев, Л.З.Шнейдман. – 2-е изд., перераб. – М.: Бухгалт. учет, 1995. – 111 с.
2. Балакирева, Н.М. Учетная политика: практическое руководство / Н. М.Балакирева, И. Э. Гущина. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2004. – 342 с.
3. Боровкина, Н.Д. Оценка эффективности и аудит: соотношение и взаимосвязь / Н.Д. Боровкина // Аудит и финансовый анализ. – 2004. – № 2. – С.201-206.
4. Волошина, И.С. Аудит учетной политики СПК «БОЛЬШЕВИК» Омской области [Электронный ресурс] / И.С. Волошина. – Режим доступа: <http://www.scienceforum.ru/2013/272/3782>.
5. Граммova (Погодина), Е.А. Особенности формирования учетной политики в строительных организациях / Е.А. Граммova (Погодина) // Актуальные проблемы экономики, социологии и права в современных условиях. – Пятигорск: Изд-во МАФТ, 2013. – С.128-131.
6. Граммova, Е.А. Особенности аудита учетной политики для целей управленческого учета / Е.А. Граммova // Социальная ответственность бизнеса и этика менеджмента.: материалы межвуз. науч.-практ. конф., Новороссийск, 17-18 апреля 2012 г. – Краснодар: Изд-во Краснодарский ЦНТ. – 2012. – Ч. I. – С.49-54.
7. Гринь, М. В. Два проекта глобализации /М. В. Гринь // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. – 2015. – № 113, с. 1598-1611.
8. Дюжева, П.М. Специфика и структура внутрифирменного стандарта аудита доходных вложений в материальные ценности лизинговой компании /П.М. Дюжева // Экономические науки. – 2014. –№ 1 (74). – С. 303–307.
9. Залышкина, Т.А. Технология формирования эффективной учетной политики организации: автореф. дис. канд. экон. наук / Т. А. Залышкина. –Новосибирск, 2006. – 22 с.
10. Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите / М.В.Мельник, В.Г.Когденко. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 543 с.
11. Сахчинская, Н.С. Аудит аспектов учётной политики / Н.С. Сахчинская Вектор науки ТГУ. Сер.: Экономика и управление. – 2012. – № 1 (8). – С. 99-108.
12. Шакина, О.В. Проблемы формирования эффективной учетной политики потребительских обществ / О.В. Шакина // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2013. – Т. 5, № 1 (15). – С. 89-92.

### References

1. Bakaev, A.S. Uchetnaja politika predpriyatija / A.S. Bakaev, L.Z.Shnejdman. – 2-e izd., pererab. – M.: Buhgalt. uchet, 1995. – 111 s.
2. Balakireva, N.M. Uchetnaja politika: prakticheskoe rukovodstvo / N. M.Balakireva, I. Je. Gushhina. – M.: FBK-PRESS, 2004. – 342 s.
3. Borovkina, N.D. Ocenka jeffektivnosti i audit: sootnoshenie i vzaimosvjaz' / N.D. Borovkina // Audit i finansovyj analiz. – 2004. – № 2. – S.201-206.

4. Voloshina, I.S. Audit uchetnoj politiki SPK «BOL"ShEVIK» Omskoj ob-lasti [Jelektronnyj resurs] / I.S. Voloshina. – Rezhim dostupa: <http://www.scienceforum.ru/2013/272/3782>.
5. Grammova (Pogodina), E.A. Osobennosti formirovanija uchetnoj politiki v stroitel'nyh organizacijah / E.A. Grammova (Pogodina) // Aktual'nye problemy jeko-nomiki, sociologii i prava v sovremennyh uslovijah. – Pjatigorsk: Izd-vo MAFT, 2013. – S.128-131.
6. Grammova, E.A. Osobennosti audita uchetnoj politiki dlja celej upravlencheskogo ucheta / E.A. Grammova // Social'naja otvetstvennost' biznesa i jetika menedzh-menta.: materialy mezhvuz. nauch.-prakt. konf., Novorossijsk, 17-18 aprelja 2012 g. – Krasnodar: Izd-vo Krasnodarskij CNT. – 2012. – Ch. I. – S.49-54.
7. Grin', M. V. Dva proekta globalizacii /M. V. Grin' // Politematicheskij se-tevoj jelektronnyj nauchnyj zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo univer-siteta. – 2015. – № 113, s. 1598-1611.
8. Djuzheva, P.M. Specifika i struktura vnutrifirmennogo standarta audita dohodnyh vlozhenij v material'nye cennosti lizingovoj kompanii /P.M. Djuzheva // Jekonomicheskie nauki. – 2014. –№ 1 (74). – S. 303–307.
9. Zalyshkina, T.A. Tehnologija formirovanija jeffektivnoj uchetnoj politiki organizacii: avtoref. dis. kand. jekon. nauk / T. A. Zalyshkina. –Novosibirsk, 2006. – 22 s.
10. Mel'nik, M.V. Jekonomicheskij analiz v audite / M.V.Mel'nik, V.G.Kogdenko. – M.: JuNITI-DANA, 2007. – 543 s.
11. Sahchinskaja, N.S. Audit aspektov uchètnoj politiki / N.S. Sahchinskaja Vektor nauki TGU. Ser.: Jekonomika i upravlenie. – 2012. – № 1 (8). – S. 99-108.
12. Shakina, O.V. Problemy formirovanija jeffektivnoj uchetnoj politiki potrebitel'skih obshhestv / O.V. Shakina // Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrar-nogo universiteta. – 2013. – T. 5, № 1 (15). – S. 89-92.