

Пономаренко А. Г.
аспирант,
Сургутский государственный университет

Организация внутреннего аудита операций между связанными сторонами в корпоративных образованиях

Аннотация. В статье рассматривается авторская позиция по отдельным аспектам организации внутреннего аудита операций между связанными сторонами в рамках трансформации системы управления крупными объединениями в России и в соответствии с требованиями МСФО по формированию финансовой отчетности.

Ключевые слова: внутренний аудит, корпоративное образование, связанные стороны.

The summary. In the article the author's position on certain aspects of internal audit of transactions between related parties within the framework of the transformation of the management of large associations in Russia and in accordance with the IFRS financial statements for the formation.

Keywords: internal audit, corporate-related parties.

Организационное проектирование системы внутреннего аудита в корпоративных образованиях России представляет собой процесс создания новой структуры наблюдения и оценки и связей внутри нее. Особый акцент делается на организацию аудита результативности взаимодействия связанных сторон в корпоративном образовании. В связи с этим возникает вопрос о понятии связанных сторон в данной структуре. По нашему мнению, связанными сторонами признаются стороны, если одна сторона может контролировать другую или оказывать значительное влияние на нее в процессе принятия финансовых и оперативных решений. По нашему мнению операциями между связанными сторонами признаются операции по передаче ресурсов или обязательств независимо от взимания оплаты. При осуществлении данных операций осуществляются расчеты как между контролирующей организацией и структурными подразделениями, так и между структурными подразделениями. В данном случае под контролирующей организацией понимается организация, осуществляющая прямое или косвенное, через дочерние компании, владеющие более чем половиной акций ком-

паний, имеющих право голоса или существенной частью таких акций и полномочиями, по уставу или соглашению, позволяющими направлять финансовую и оперативную политику руководства корпоративного объединения.

На наш взгляд, не являются связанными сторонами:

- две компании, просто потому, что у них один и тот же директор;
- организации, представляющие друг другу финансовые ресурсы;
- профсоюзы;
- службы коммунального хозяйства;
- правительственные учреждения.

Из определения, приведенного выше, мы считаем, что современная модель корпоративного образования вполне может быть характеризована как совокупность связанных сторон. В связи с этим наиболее эффективной формой организации внутреннего аудита может быть признана такая, которая позволяет решить проблему контроля за деятельностью связанных сторон и нивелировать определенные трудности, возникающие из-за территориальной разобщенности организаций, входящих в корпоративное объединение (дополнительный документооборот; снижение оперативности сбора учетных данных; отсутствие, как правило, эффективных средств коммуникации для их сбора).

Во многих странах законы требуют раскрытия в финансовой отчетности информации об определенных категориях связанных сторон. В частности, особое внимание уделяется операциям с директорами компании, в особенности их вознаграждениями и получаемым ими ссудами, ввиду их доверительных взаимоотношений с компанией, а также раскрытию информации о крупных внутрифирменных операциях и инвестициях и сальдо взаиморасчетов с группой, ассоциированными компаниями. На наш взгляд, к перечисленному выше необходимо добавить следующую информацию:

- результат чрезвычайных обстоятельств у какой-либо связанной стороны, повлиявший на определенные статьи доходов и расходов объединения в целом;

- объемы закупок и продаж у каждой стороны;
- оказание и получение услуг;
- объемы агентских соглашений;
- объемы инновационных разработок, существенно повлиявших на конечный финансовый результат объединения.

Для того чтобы пользователь финансовой отчетности смог составить мнение о влиянии взаимоотношений между связанными сторона-

ми на отчитывающуюся компанию, следует формировать информацию о взаимоотношениях между связанными сторонами. К составляющим элементам информации, необходимой для понимания финансовой отчетности мы относим:

1. Показатели объема операций, либо в виде суммы, либо в соответствующем долевым выражении.
2. Суммы или соответствующее долевым выражение статей, подлежащих погашению.
3. Уровень трансфертных цен.

Аналогичные по характеру статьи могут раскрываться по совокупности, за исключением случаев, когда раздельное раскрытие информации необходимо для понимания влияния операций между связанными сторонами на финансовую отчетность отчитывающейся компании.

При организационном проектировании службы внутреннего аудита необходимо учитывать, что каждое предприятие, входящее в корпоративное объединение связанных сторон, работает на основе хозяйственного расчета. Это значит, что в основу деятельности головного (контролирующего) предприятия положен принцип соизмерения расходов и доходов в денежной форме, т.е. возмещение затрат и получение чистого дохода (прибыли) за счет выручки от реализации продукции каждой связанной стороны. Этот принцип был описан в отечественной литературе в начале 70-х годов и был широко внедрен в практику, где и просуществовал до конца — 80-х годов. Хозяйственная реформа тех лет предполагала укрепление и постоянное совершенствование хозяйственных отношений как по вертикали — внутри предприятия, так и по горизонтали — между предприятиями всех отраслей народного хозяйства. Основными принципами хозрасчета предприятия считаются: самокупаемость и обеспечение рентабельности производства; хозяйственно-оперативная самостоятельность; материальная заинтересованность работников и коллектива в целом в результатах хозяйственной деятельности; материальная ответственность за результаты работы; контроль «рублем».

Вторым важнейшим элементом хозяйственного расчета является, по нашему мнению, самостоятельность предприятия. Предприятие, обеспечивающее самофинансирование, но лишенное самостоятельности, в лучшем случае можно назвать хозрасчетным формально: благоприятное соотношение доходов и расходов при этих условиях определяется не столько его усилиями, сколько плановыми заданиями, фондами, ценами и т.п. Без самостоятельности нет ответственности, нет условий для проявления инициативы, предприимчивости.

Переход предприятий (объединений) в 80-х годах на внутренний хозрасчет, самоокупаемость и самофинансирование поставил перед службами внутреннего аудита новую задачу — аудит показателей внутрихозяйственного расчета низовых производственных звеньев (цехов, участков, бригад) и функциональных подразделений для увеличения производства продукции, повышения ее качества и снижение затрат. Это обеспечивается:

- материальной заинтересованностью коллективов внутрихозяйственных подразделений (связанных сторон) в результативности своего труда;
- расширением производственной (финансовой) самостоятельности структурных подразделений;
- оценкой результатов деятельности связанных сторон;
- усилением финансового контроля со стороны контролирующей (головной) компании.

Аудиту подвергаются расчеты между связанными сторонами корпоративного объединения, которые основываются в настоящее время на тех же принципах, что и хозрасчет предприятия в начале 90-х годов: окупаемости произведенных затрат, экономической заинтересованности и ответственности, хозяйственной самостоятельности, экономической целесообразности операций внутри объединения.

В начале 90-х годов, на ряде предприятий для оценки деятельности структурных подразделений вводились так называемые «комплексные лицевые счета» эффективности. Оценка вклада каждого подразделения в прирост прибыли, а значит, и размер отчислений в его лицевой счет осуществлялись специально созданной комиссией. Расчет материального вознаграждения работникам подразделений производился по результатам труда ежеквартально после распределения прибыли и формирования фонда материального поощрения.

В случае, когда подразделения общества не формируют прибыль самостоятельно, то начисление и выплаты ежеквартального вознаграждения производились в пределах квот, выделяемых каждому подразделению из фонда материального поощрения акционерного общества. Эти положения должны быть учтены и при разработке организационной модели внутреннего аудита корпоративного объединения. Для реализации данной модели необходимы новые подходы и к организации бухгалтерского учета корпоративного объединения.

В настоящее время российский учет все ближе приближается к международным стандартам, многие положения, изложенные в международных бухгалтерских стандартах, рассчитаны на транснациональные

компаний, подразделения которых работают в разных странах мира. Это в полной мере относится и к компаниям России.

Можно выделить два основных направления в развитии современных корпоративных объединений России. Во-первых, расширяются новые сферы деятельности, происходит завоевание новых рынков сбыта. Это ознаменовало начало процесса диверсификации производства — перехода от односторонней производственной структуры к многопрофильному производству с широкой номенклатурой готовой продукции. Подобная перестройка производства повышала устойчивость и конкурентоспособность предприятий. Появлялась возможность покрывать убытки одного вида деятельности прибылью, полученной от других видов производства.

С другой стороны, в рамках всемирной структурной перестройки возрастает как комплексность (глобализация, диверсификация и пр.), так и динамика (инновации в области продуктов и процессов, информационное «ускорение») экономических процессов. Это требует повышения эффективности, координации и управления при сокращении затрачиваемого времени. Основой для быстрого принятия решений служит получение актуальной и «целостной» информации.

Финансовая отчетность времени перестройки оказалась малоприменимой для объективной оценки эффективности диверсифицированных производств крупных корпоративных объединений, не могла удовлетворить информационные «запросы» ни внешних, ни внутренних пользователей. Назрели предпосылки подготовки финансовых отчетов в отраслевом разрезе по хозяйственным сегментам бизнеса, как в условиях международных стандартов финансовой отчетности, так и новых законодательных актов России.

Для решения обозначенных выше проблем мы исходили из того, что построение системы внутреннего аудита данных расчетов должно осуществляться по основным принципам, определяемым теорией систем.

Литература

1. http://www.e-xecutive.ru/publications/aspects/article_965. Vinh Fan. Outsourcing. Примеры британских компаний.
2. Dittmar F, Shivdasani F (2003). Divestitures and Divisional Investment Policies faunal of Finance, p. 274.
3. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия: Пер. с франц/Под ред. Л. Л.Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.
4. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2003.