

ФУНКЦИИ УПРАВЛЕНИЯ АКЦИОНЕРНЫМ ПРОМЫШЛЕННЫМ ПРЕДПРИЯТИЕМ С ПРИВЛЕЧЕНИЕМ РЕЗУЛЬТАТОВ ВНЕШНЕГО АУДИТА

Котырев Е.Н.

(Московский гуманитарный университет, Москва)

ekotyrev@mail.ru

Автор задается целью конкретизировать функции управления предприятием с акцентом на те из них, эффект осуществления которых усиливается при использовании результатов внешнего аудита.

Первый интерес к управлению как самостоятельному виду человеческой деятельности был отмечен в 1911 г. Именно в начале XX в. Ф.У. Тейлор опубликовал свою книгу «Принципы научного управления», считающуюся началом признания управления наукой и самостоятельной областью исследования. Основной силой, которая первоначально подстегнула интерес к управлению, была промышленная революция, которая началась в Англии [9]. В связи с ней стал появляться большой бизнес, требующий более сложного управления и координации деятельности работников и техники, чем это было ранее.

Ф.У. Тейлор был представителем научной школы управления, самого раннего направления. Более поздняя школа – классическая (административная) – сформировалась в 1920-1950 гг. и обосновывала необходимость совершенствования управления организацией в целом, а не только производством, как считали Тейлор и Гилбрет. Именно представитель классического направления, А. Файоль, впервые сформулировал функции управления предприятием: планирование, организация, распоряительство, координация, контроль. Понимание функций управления промышленным предприятием позволяет, во-первых, понять содержание управленческой деятельности, а во-вторых, используя накопленный опыт, совершенствовать управленческий процесс, делая его эффективнее. Анализ функций,

предложенных другими авторами, проведенный М. Месконом и М. Альбертом, позволяет выделить следующие:

- планирование;
- организация;
- распоряительство;
- мотивация;
- руководство;
- координация;
- контроль;
- коммуникация;
- исследование;
- оценка;
- принятие решений;
- подбор персонала;
- заключение сделок.

Помимо указанных функций, В.А. Абчук выделяет функции прогнозирования, активизации и стимулирования, регулирования, учета, анализа и контроля.

В.И. Кнорринг относит к функциям управления также маркетинг, направленный на анализ рынка и сбыт продукции.

Российские ученые В.Г. Игнатов и Л.Н. Албастова соглашаются с отнесением маркетинга к функциям управления предприятием, а также относят к ним управленческое консультирование, инновационную деятельность, развитие человеческих ресурсов. Анализируя функции управления, В.Г. Игнатов и Л.Н. Албастова задаются вопросом относительно наличия столь разных классификаций функций. Был сделан вывод, что различные классификации существуют ввиду различных критериев выделения функций, выделения процессов принятия решений и коммуникаций либо как функций либо как связующих процессов, а также из-за включения или невключения в состав функций тех или иных её видов. Часто те или иные функции управления предприятием становятся предметом споров. Особенно это касается функций регулирования (которая может выступать частью контрольной функции), руководства (некоторые авторы считают данную функцию данью старым традициям) и координации.

Как мы видим, число выделяемых учеными функций достаточно велико. На взгляд автора, требование выделения меньшего количества функций, однако, более емких по своему содержанию, обоснованно.

С этой точки зрения автору представляются вполне соответствующими функции управления предприятием, предлагаемые М. Месконом и М. Альбертом: планирования, организации, мотивации и контроля. Все четыре функции управления имеют две общие характеристики: все они требуют принятия решений, и для всех необходима коммуникация, обмен информацией, чтобы получить информацию для принятия правильного решения и сделать это решение понятным для других членов предприятия. По этой причине, а также вследствие того, что эти две характеристики связывают все управленческие функции, обеспечивая их взаимозависимость, коммуникации и принятие решений называют связующими процессами.

Вот как видят М. Мескон и М. Альберт функции управления.

Функция планирования состоит в выборе целей деятельности предприятия и плана действий по их достижению. Говоря о современности, выработка цели деятельности лежит в компетенции совета директоров, а план действий по её достижению – сфера совместного труда совета директоров и высшего руководства предприятия. Планирование должно осуществляться по нескольким причинам: это необходимость продления существования организации и постоянная неопределенность будущего. При этом следует отметить, что предприятие вынуждено постоянно пересматривать свои планы ввиду изменения внешних и внутренних условий деятельности предприятия.

Посредством функции организации происходит распределение задач между отдельными отделами и департаментами предприятия и установление порядка взаимодействия между ними. Промышленная революция началась с осознания того, что организация работы определенным образом позволяет группе работников добиться гораздо большего, чем они могли бы сделать без должной организации.

Функция мотивации состоит в том, чтобы мотивировать работников к осуществлению запланированных действий и дос-

тижению поставленных целей. Задача функции мотивации состоит как раз в том, чтобы работники выполняли работу в соответствии с делегированными им обязанностями в соответствии с утвержденным планом. Мотивация является результатом сложной совокупности потребностей, которые находятся в постоянном движении, поэтому чтобы эффективно мотивировать сотрудников предприятия, руководителю следует определить эти потребности и обеспечить способ удовлетворять эти потребности сотрудников через качественную работу [9].

Функция контроля заключается в соотношении реально достигнутых результатов с планируемыми, а также превентивный и текущий формы контроля за деятельностью отделов и структурных подразделений предприятия. В то же время, поскольку контроль является составным элементом всех функций управления, то он позволяет эффективно совершенствовать их выполнение, способствуя повышению эффективности управления в целом. Контроль завершает управленческий цикл и позволяет связать результаты анализа отклонений от планируемых целей со всеми основными функциями менеджмента. По данным контроля в случае необходимости производится корректировка ранее принятых решений, планов, показателей или организационных условий их выполнения, т.е. осуществляется обратная связь в управленческом цикле [3].

Остановимся на контроле подробнее. Контроль – это процесс обеспечения достижения организацией своих целей [9]. Одна из особенностей контроля заключается в том, что контроль должен быть всеобъемлющим. По мнению М. Мескона, М. Альберта и Ф. Хедоури, контроль не может оставаться прерогативой исключительно менеджера, назначенного «контролером», и его помощников. Каждый руководитель должен осуществлять контроль как неотъемлемую часть своих должностных обязанностей, даже если ему это не поручалось. Существуют три аспекта управленческого контроля. Первый – это установление стандартов – т.е. определение целей, которые должны быть достигнуты в обозначенный отрезок времени. Оно основывается на планах, составленных в процессе планирования. Второй аспект – это измерение фактического результата, достигнутого за определенный период. Третий – это сравнение достигнутого с

планируемыми результатами. Если эти фазы выполнены правильно, то менеджмент организации знает не только о том, что на предприятии существует проблема, но и об источнике её возникновения. Это знание необходимо для эффективного осуществления третьей фазы, на которой в случае необходимости предпринимается действия для корректировки серьезных отклонений от первоначального плана. При этом одним из возможных действий является пересмотр целей, для того чтобы они стали более реалистичными и соответствовали ситуации. Одна из важнейших причин необходимости осуществления контроля состоит в том, что любое предприятие обязано соблюдать способность своевременно фиксировать свои ошибки и исправлять их до того, как они повредят достижению целей организации.

Говоря о связующих процессах функций управления, дадим определение управленческому решению. Управленческое решение – это выбор того, как и что планировать, организовывать, мотивировать и контролировать. При этом основным требованием для принятия эффективного объективного решения и понимания истинных масштабов проблемы является наличие адекватной точной информации. Чтобы предприятие могло четко работать, менеджмент должен сделать серию правильных выборов из нескольких альтернативных возможностей [9]. По мнению В.А. Абчука, управленческое решение – это выбор лучшего варианта действий из нескольких возможных. Исходя из трактовки данного понятия различными авторами, управленческое решение является важным элементом в деятельности предприятия, поскольку позволяет выбрать путь дальнейшего развития хозяйствующего субъекта.

Коммуникации определяют как процесс обмена информацией, ее смысловым значением между двумя или более людьми [9]. Исходя из связующего процесса коммуникации информация, используемая для управления, имеет огромное значение для реализации всех функций управления, и должна обладать такими свойствами, как достоверность, своевременность, полнота и простота понимания.

Среди прочих функций, выделяемых различными авторами, следует особо выделить функцию управленческого консульти-

рования, предложенную В.Г. Игнатовым и Л.Н. Албастовой. Несмотря на то, что, на взгляд автора, данная функция больше соответствует функции консалтинга как такового в управлении предприятием, авторы описывают её следующим образом: «Управленческое консультирование как функция управления вызвана тем, что, во-первых, усложняется сама управленческая деятельность, появляется необходимость в её все более узкой специализации; во-вторых, многие фирмы не в силах содержать в штате весь набор специалистов по управлению; в-третьих, умение работать с консультантами по управлению – важная составляющая успеха в деятельности руководителя... менеджерам необходимо обладать информацией об имеющихся консалтинговых фирмах по управлению и уметь взаимодействовать с консультантами на всех этапах управленческого консультирования» [3]. Таким образом, на уровне рассмотрения функций управления выдвигается необходимость привлечения внешних консультантов для улучшения менеджмента на предприятии, что говорит о весьма высоком месте внешнего консультирования в деятельности предприятия.

Дадим определение внешнего аудита. Их насчитывается большое множество, поэтому остановимся лишь на тех из них, которые имеют всеобъемлющий характер и интересны для исследования.

Так, термин «Аудит» происходит от английского глагола «audit», что означает «проверять, ревизовать». Американская ассоциация бухгалтеров (American Accounting Association, AAA) дает следующее определение аудита: аудит – это систематический процесс получения и оценки объективных данных об экономических действиях и событиях с целью определения степени их соответствия определенным критериям и представление результатов проверки заинтересованным пользователям. Комитет отмечает, что намеренно дал аудиту столь широкое определение, позволяющее отразить все многообразие целей и предметов исследования аудита.

В соответствии с определением Института Присяжных Бухгалтеров Шотландии (ICAS) «аудит представляет комплекс методов, направленных на установление эффективности и цело-

стности систем управления, точности финансовых отчетов» [10].

Согласно действующему Федеральному закону «Об аудиторской деятельности», «аудиторская деятельность, аудит – предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей». Помимо этого, закон определяет целый ряд сопутствующих аудиту услуг: налоговое консультирование, анализ финансово-хозяйственной, экономическое и финансовое консультирование, управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций, правовое консультирование, автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий, разработка и анализ инвестиционных проектов, бизнес-планов, проведение маркетинговых исследований, оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью. Таким образом, список данных услуг является открытым. Автор проанализировал современный рынок аудиторских услуг и пришел к выводу, что помимо указанных, достаточно востребованными выступают такие услуги, как тщательная проверка предприятия, подлежащего покупке другим промышленным предприятием, на наличие рисков – процедура «due diligence», оценка системы внутреннего контроля (СВК) на соответствие критериям эффективности и действенности с предоставлением рекомендаций промышленному предприятию, в частности, в свете закона Сарбейнса-Оксли для предприятий, чьи ценные бумаги котируются на американских фондовых биржах и зарегистрированы Комиссией США по ценным бумагам и биржам (SEC), подготовка прогнозов развития рынка того или иного товара, проведение аудиторских услуг по согласованию (“agreed upon procedures”). Также широкое распространение получили услуги по помощи в подготовке проспектов эмиссий для первоначального размещения акций (“initial public offering”, IPO), перекладке отчетности, составленной по российским правилам бухгалтерской отчетности, в отчетность, составленную по международным (МСФО) или американским стандартам финансовой отчетности (ОПБУ США), услуга по консультированию по поводу внедрения, поддержка и само внедрение системы управ-

ления ресурсами предприятия – “enterprise resources planning”, ERP.

По сути, часть востребованных на российском рынке услуг представляют собой виды управленческого консультирования. При этом, как правило, ими пользуются крупные промышленные предприятия. Примером служат крупнейшие нефтяные компании России, чьи акции котируются на зарубежных рынках, такие, как Лукойл, Татнефть. Отчетность данных предприятий подлежит обязательному аудиту по ОПБУ США, а менеджмент должен быть всегда готов ответить на вопросы акционеров по поводу экономических показателей деятельности предприятия. Процедура “due diligence” также находит должное место на промышленных предприятиях, покупающих другие предприятия – процедура выявляет риски, существующие на покупаемом предприятии, предоставляя менеджменту информационную базу для принятия управленческих решений – покупать или нет. А компания РЖД привлекает аудиторскую компанию Ernst&Young для управленческого консультирования по реформированию железнодорожной отрасли, что говорит о высоком значении аудита для повышения эффективности деятельности данного предприятия [5].

В самом деле, как упоминалось ранее, некоторые ученые выделяют управленческое консультирование как отдельную функцию управления организацией, что говорит о его важном значении в менеджменте предприятия. О. Елмашев управленческое консультирование определяет как эффективную форму рационализации управления производством на основе использования науки и передового опыта. По В. Рапопорту управленческое консультирование - это разновидность экспертной помощи руководителям организации в деле решения задач перестройки управления в изменяющихся внешних и внутренних условиях. А.В. Гульковский и В.Н. Рысюк определяют управленческое консультирование как профессиональную деятельность специалистов, направленная на помощь заказчику в процессах, связанных с управлением.

Определения разные, однако объединяет их то, что они подчеркивают высокую роль консультанта в решении задач управления предприятием.

Принято считать, что управленческое консультирование выполняет следующие функции:

- предоставление самого разностороннего содействия в решении управленческих задач;
- обеспечение роста уровня квалификации руководителей предприятий;
- помощь в практическом использовании последних достижений в области организации и повышения качества управления [2].

Развитие института аудита в России привело к тому, что в конце XX века в России поменялась структура финансового контроля с преобладания ревизии к преобладанию внешнего аудита промышленных предприятий, которые в процессе приватизации обрели частных собственников.

История развития аудита насчитывает уже более 200 лет. Корни его возникновения восходят ко времени, когда впервые появилось разделение интересов между теми, кто непосредственно занимается управлением предприятием и теми, кто вкладывает деньги в его деятельность. В связи с этим обозначилось обособление интересов тех, кто непосредственно занимается управлением предприятием (в современных условиях – Совет директоров, высшее руководство, менеджеры), от интересов тех, кто вкладывает средства в его деятельность (акционеры, инвесторы). Аудиторская деятельность расширяется по мере повышения роли акционерных обществ, а аудитор становится на центральное место общественного контролера внешней отчетности [8]. Таким образом, отделение функций управления промышленным предприятием от его владения сыграло свою историческую роль в появлении аудита.

В контексте исследования данное положение даёт достаточно ёмкое определение сущности аудита. Аудит позволяет подтвердить правильность отчетности, которую составляет менеджмент промышленного предприятия, управляя средствами, вверенными ему акционерами. В современных условиях преобладания частной собственности на средства производства это особенно актуально, особенно для предприятий со множеством акционеров.

В решении вопроса по поводу типов услуг, включаемых в понятие аудита для целей данного исследования, необходимо заметить, что оказание сопутствующих услуг становится в последние годы преобладающим в деятельности многих аудиторских фирм тех стран, где это разрешено законодательством (например, в Англии), и даже в странах, где аудит не предусматривает оказание дополнительных услуг (например, во Франции), фирмы изыскивают возможности ведения деятельности разнообразного характера [7]. На современном этапе сопутствующие аудиторские услуги являются неотъемлемой важной частью аудиторской деятельности и занимают все больший удельный вес по количеству, видам и объемам продаж в аудиторских организациях. Это связано с тем, что в аудиторских фирмах работают одни из наиболее квалифицированных специалистов в области финансов и управления. Сопутствующие услуги, предусмотренные в российском законодательстве, вполне позволяют реализовывать основные функции аудита для целей повышения эффективности деятельности акционерного промышленного предприятия, помощи при принятии управленческих решений. Спектр аудиторских услуг, оказываемых российскими аудиторскими фирмами, мало отличается от перечня услуг, традиционно оказываемых аудиторскими фирмами в странах, в которых институт аудита насчитывает несколько десятков лет (Великобритания, Германия, США). Это объясняется, в первую очередь, тем, что набор аудиторских услуг определяется сущностью аудита, а также тем, что аудит в России развивается с учетом международного опыта и интегрируется в международный институт аудита.

Таким образом, автор будет понимать под внешним аудитом аудит финансовой отчетности и сопутствующие услуги.

Рассмотрев функции управления предприятием и аудиторские услуги, выявим взаимосвязь между ними путем анализа того, результаты каких услуг могут использоваться при осуществлении той или иной функции управления.

При этом под результатами аудита автор понимает аудиторское заключение и письменную информацию руководству по результатам осуществления аудита финансовой отчетности,

отчеты и рекомендации, получаемые менеджментом по итогам оказания сопутствующих услуг.

Начнем с контрольной функции, поскольку внешний аудит считается формой финансового контроля. С точки зрения контрольной функции управления предприятием, внешний аудит помогает непосредственно измерять результаты деятельности предприятия, сравнивать их с планируемыми и бюджетируемыми, а также совершенствовать контрольные процедуры, что выражается в проведении аудита финансовой отчетности и СВК, осуществлении процедур по согласованию, подготовке соответствующих рекомендаций. Так, аудит отчетности подтверждает менеджерам правильность финансовых результатов деятельности предприятия и его имущественного положения. Таким образом, менеджмент будет уверен в достоверности используемых данных, сможет адекватно оценить достижение поставленных на этапе планирования целей и сравнить результаты с планами и бюджетами. При подтверждении аудитором данных финансовой отчетности подтвержденными считаются и данные управленческого учета, ведущиеся в продолжение финансовой отчетности. Это позволяет адекватно использовать данные управленческого учета на благо управления. Помимо этого, аудит отчетности подтверждает акционерам эффективность деятельности совета директоров предприятия, а также помогает проверить деятельность структурных подразделений и отделов фирмы перед лицом высшего руководства компании и совета директоров. Приведем в качестве примера ситуацию вокруг ОАО «Газпром». Миноритарные акционеры компании во главе с акционером Hermitage Capital добились смещения руководства газовым монополистом во главе с Р. Вяхиревым, придав огласке массовый уход активов из предприятия. Так, было продано множество добывающих активов предприятия по стоимости ниже рыночной [4]. При этом достаточно большая часть информации для понимания бизнеса ОАО «Газпром» и ситуации на предприятии была получена именно из финансовой отчетности по МСФО, проаудированной независимой аудиторской организацией. Таким образом, акционеры предприятия имеют возможность видеть реальные результаты деятельности компании и пытаться влиять на её управление. Также для осуществления

контрольной функции служит привлечение менеджментом предприятия внешних аудиторов для осуществления услуг по согласованию. В этом случае аудиторы проводят проверку структурных подразделений предприятия, филиальной сети либо какого-либо участка деятельности компании по инструкциям высшего менеджмента предприятия – заказчика услуги. Воспользовавшись результатами аудита, менеджмент предприятия в случае необходимости коррекции серьезных отклонений будет предпринимать соответствующие управленческие действия. Услуга по аудиту СВК говорит сама за себя – предприятие путем привлечения отчета аудиторской организации о системе СВК в организации с соответствующими рекомендациями имеет возможность улучшить функционирование контрольной среды. Указанные услуги аудиторов скорее всего относятся к текущим и последующим формам контроля. Однако привлечение результатов процедуры “due diligence” является формой предварительного контроля, поскольку позволяет предприятию избежать потенциальных убытков еще до момента покупки другого предприятия.

Взаимосвязь функции организации и результатов внешнего аудита такова, что по заданию менеджмента аудиторы принимают участие в консультировании по поводу реорганизации отделов либо предприятия в целом, оказывают услуги по согласованию, проводят тематическую проверку территориальных подразделений либо головного офиса предприятия, оказывают управленческое консультирование и т.д. Таким образом, менеджмент предприятия получает необходимую консультативную поддержку при проведении организационных проектов, а также необходимую помощь при осуществлении тех или иных мероприятий – например, при подготовке проспекта эмиссий акций для размещений за рубежом (IPO). А подтвержденная аудитором информация по рынкам сбыта продукции предприятия и направлениям деятельности (так называемые географические и операционные сегменты) может активно использоваться службой маркетинга и отделом по связям с общественностью.

Функция планирования на практике состоит в разработке стратегических и оперативных планов, использовании различных прогнозов. На год вперед составляются бюджеты, необхо-

димые для достижения поставленных целей, периодически производится их корректировка исходя из произошедших изменений в конъюнктуре рынка, прогнозах или текущем состоянии предприятия. Компания получает преимущества, если внешний аудитор проводит независимую оценку прогнозов, планов и бюджетов, высказывает свои соображения, даёт рекомендации. Распространена также услуга по подготовке прогнозов развития того или иного рынка, либо отрасли по заказу предприятия. При этом аудит прогнозов и планов может выступать как отдельной аудиторской услугой, так и осуществляться в процессе аудита финансовой отчетности, если аудитор сочтет необходимым высказать клиенту свои соображения и рекомендации.

С точки зрения функции мотивации, предприятие привлекает аудиторов для тестирования персонала того или иного отдела, его обучения, а также аудита СВК. Здесь особую роль играет фактор независимости аудитора. Обучение персонала является как одним из способов мотивации персонала, поскольку персонал имеет возможность обучаться за счет предприятия, так и формой повышения квалификации работников, что приводит к повышению производительности труда. Тестирование персонала в ходе аудита системы внутреннего контроля может как обнажить дублирование функций различных работников, так и выявить недостатки в контрольных процедурах, снижающих мотивацию персонала.

Говоря о функциях управления предприятием, важно выявить использование результатов внешнего аудита и для связующих процессов. Для связующего процесса принятия управленческих решений важны услуги аудиторов, которые оказывают непосредственное влияние на принятие решения, предоставляют менеджменту достоверную, своевременную и полную информацию. Это юридическое, налоговое консультирование, консультации по улучшению финансово-хозяйственного положения, процедура «due diligence», управленческое консультирование, включая консультирование по вопросам слияний и поглощений, внедрение нового программного продукта (включая ERP), помощь в подготовке проспекта эмиссии для IPO и долговых ценных бумаг, и т.д. Например, касательно внедрения нового программного продукта, напри-

мер, ERP, целесообразно проконсультироваться у аудитора по поводу выбора продукта, получаемых предприятием выгод, сроков и способов внедрения. Ведь стоимость самой программы ERP и её внедрения может доходить до нескольких миллионов долларов, а консультация аудиторов будет измеряться всего лишь в тысячах долларов. К сожалению, западной практике известны случаи, когда в результате внедрения ERP-системы предприятие теряло контроль над бизнесом, выплачивая большие суммы денег внедряющим компаниям и в итоге банкротилось. Поэтому консультация независимого в сделке эксперта целесообразна. Для принятия управленческого решения по продаже части предприятия иностранным партнерам необходимо иметь в наличии проаудированную отчетность, составленную по МСФО или ОПБУ США. Наличие такой информации позволяет менеджменту, во-первых, понимать результаты деятельности предприятия в динамике и имущественное положение на определенную дату, и, во-вторых, управлять временем и ценой продажи, достигая необходимых результатов деятельности, делая продажу максимально выгодной. В качестве примера можно привести фармацевтическое предприятие ЗАО «Протек». Компания составляет отчетность по МСФО и проводит её аудит, держа в голове идею выхода на биржевые рынки [6]. Как мы видим, для процесса принятия управленческих решений важна информационная и консультационная составляющие результатов внешнего аудита.

Связующий процесс коммуникации основан на получении достоверной и своевременной информации на всех этапах управления предприятием и передачи информации на другие уровни управления. Исходя из проведенного анализа видов внешнего аудита можно заключить, что здесь целесообразно использовать результаты аудита финансовой отчетности, поскольку таким образом проверяется финансовая и управленческая отчетность предприятия, выявляются существенные налоговые риски, имеется в наличии отчет аудиторской организации об обнаруженных недостатках в системе внутреннего контроля и соблюдении законодательства. Помимо этого, целесообразно привлекать аудиторов для оказания консультационных и прочих услуг в зависимости от потребностей управления, для улучше-

ния свойств используемой предприятием информации. Особенностью информации, проверяемой и подготавливаемой внешними аудиторами, является её существенная важность, поскольку она содержит результаты деятельности и имущественное положение всего предприятия в целом, позволяет управлять предприятием на основе постановки необходимых к выполнению единых стоимостных показателей, оказывает существенное влияние на принятие решений.

Подытожим. Нами рассмотрены функции управления предприятием. Среди множества встречаемых классификаций функций автору представляется наиболее приемлемой классификация, предложенная американскими учеными М. Месконом, М. Альбертом и Ф. Хедоури. Согласно ей, выделяются четыре основополагающие функции управления предприятием: планирование, организация, мотивация и контроль. При этом для всех четырех функций характерны связующие процессы принятия управленческих решений и коммуникации. Как было установлено в результате анализа и синтеза, эффект осуществления всех четырех функций управления усиливается при использовании результатов внешнего аудита, способствуя повышению эффективности управления. При этом ключевыми функциями, для осуществления которых целесообразно привлечение независимых консультантов, выступают контрольная и организационная. Функции планирования и мотивации являются с этой точки зрения второстепенными. Автором также делается вывод о том, что связующие процессы принятия управленческих решений и коммуникации также становятся более эффективными с привлечением отчетов и рекомендаций, подготовленных независимым внешним аудитором.

Литература

1. АБЧУК В.А. *Менеджмент: Учебное пособие*. 2-е издание. – Спб.: Изд-во Михайлова В.А., 2004 – 463с.
2. ГУЛЬКОВСКИЙ А.В., РЫСЮК В.Н. *Управленческое консультирование. Вопросы и ответы*. – М.: Юркнига, 2004 – 288 с.

3. ИГНАТОВ В.Г., АЛБАСТОВА Л.Н. *Теория управления: Курс лекций*. – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2006. – 464 с.
4. КЛЕЙНЕР В. *Корпоративное управление и эффективность деятельности компании (на примере ОАО «Газпром»)*. // Вопросы экономики. 2006. №3. – С.86-103.
5. МЯЗИНА Е. *Аудитор поможет «Ренессансу»*. // Ведомости. 2005. №167.
6. РОМАНОВА Т. *Интервью: Олег Астафуров, гендиректор «Центра внедрения «Протек»*. // Ведомости. 2005. №218.
7. ТЕРЕХОВ А.А. *Аудит: перспективы развития*. М., 2001. – 234 с.
8. УГОЛЬНИКОВ К.Л. *История аудита. Контроллинг*. М., 1991. – 79 с.
9. МЕСКОН М.Х., АЛЬБЕРТ М., ХЕДОУРИ Ф. *Основы менеджмента: Пер. с англ.* – М.: Дело, 2005. – 720 с.
10. HATHERLY D. *The audit evidence process*. London: Garden City Press Ltd., 1980. — 152.p.