РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«7» февраля 2022 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: **Организация и эффективность функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Авангард» Буинского района Республики Татарстан**

Направление подготовки 38.04.01 Экономика
Направленность Контроль и финансовый консалтинг

Выпускник (магистрант)		С.С. Тимербаев
Научный руководитель д.э.н., профессор		Г.С. Клычова
Рецензент к.э.н., доцент		Г.Р. Валиева

Казань 2022

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«18» ноября 2019 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу
Тимербаева Самата Саударовича

1. Тема работы: Организация и эффективность функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Авангард» Буинского района Республики Татарстан
2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «7» февраля 2022 г.
3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности ООО «Авангард» Буинского района РТ, нормативно-правовые документы
4. Перечень подлежащих разработке вопросов: контроль как функция управления деятельностью сельскохозяйственных организаций; сущность, принципы, функции и организационные формы внутреннего контроля; оценка состояния контрольно-ревизионной работы и необходимость развития внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях; организация внутреннего контроля и направления его развития в системе управления сельским хозяйством; совершенствования методики внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством; Совершенствование информационной базы внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством
5. Перечень графических материалов: 12
6. Дата выдачи задания «18» ноября 2019 г.

Руководитель Г.С. Клычова

Задание принял к исполнению С.С. Тимербаев

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ КОНТРОЛЯ В УПРАВЛЕНИЯ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ СИСТЕМЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ	15.04.18	
1.1 Контроль как функция управления деятельностью сельскохозяйственных организаций		
1.2 Сущность, принципы, функции и организационные формы внутреннего контроля		
2 ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ И НЕОБХОДИМОСТЬ РАЗВИТИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	15.09.18	
2.1 Оценка состояния контрольно-ревизионной работы и необходимость развития внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях47		
2.2 Организация внутреннего контроля и направления его развития в системе управления сельским хозяйством		
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И ЕГО ИНФОРМАЦИОННОЙ БАЗЫ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕНЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ	15.12.18	
3.1 Совершенствования методики внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством 62		
3.2 Совершенствование информационной базы внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.01.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.01.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.01.19	

Обучающийся С.С. Тимербаев
Руководитель Г.С. Клычова

Аннотация
к выпускной квалификационной работе магистра

Тимербаева Самата Саударовича на тему Организация и эффективность функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Авангард» Буинского района Республики Татарстан

Целью исследования является обоснование теоретических положений и разработка организационно-методических рекомендаций по совершенствованию внутреннего контроля сельскохозяйственного производства.

Научная новизна исследования заключается в обосновании теоретических положений, разработке организационно-методических и практических рекомендаций совершенствования внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством.

Annotation
for the final qualifying work of the master

Timerbaev Samat Saudarovich on the topic Organization and efficiency of the functioning of internal audit in agricultural organizations on the example of Avangard Limited Liability Company of the Buinsky District of the Republic of Tatarstan

The purpose of the study is to substantiate the theoretical provisions and develop organizational and methodological recommendations for improving the internal control of agricultural production.

The scientific novelty of the study lies in the substantiation of theoretical provisions, the development of organizational, methodological and practical recommendations for improving internal control in the agricultural production management system.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ…….....5

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ……...…10

1.1 Контроль как функция управления деятельностью сельскохозяйственных организаций ..... ……10

1.2 Сущность, принципы, функции и организационные формы внутреннего контроля 33

2. ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ И НЕОБХОДИМОСТЬ РАЗВИТИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ ……47

2.1 Оценка состояния контрольно-ревизионной работы и необходимость развития внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях 47

2.2 Организация внутреннего контроля и направления его развития в системе управления сельским хозяйством... ……...57

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И ЕГО ИНФОРМАЦИОННОЙ БАЗЫ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕНЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ..…….....62

3.1 Совершенствования методики внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством..... 62

3.2 Совершенствование информационной базы внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством 74

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ..... ….87

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК………91

ПРИЛОЖЕНИЯ

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В современных условиях развития деятельности сельскохозяйственных организаций большое значение имеет отражение объектов производства продукции и полнота познания содержания связанных с этими объектами научно обоснованных фактов хозяйственной жизни. Эффективное управление сельскохозяйственным производством нуждается в развитии функций внутреннего менеджмента, в том числе внутреннего контроля. В системе управления сельскохозяйственным производством, особенно в условиях финансово-экономического кризиса, необходима комплексная контрольно-аналитическая информация для принятия рациональных экономических решений по выявлению и регулированию причинно-следственных связей между факторами сельскохозяйственного производства. В сельском хозяйстве осуществлять такой контроль и анализ важнее, чем в других отраслях, так как здесь на достигнутые или планируемые результаты влияют почвенно-климатические и технико-технологические условия, а также использование специфических средств производства – земельных и биологических активов. Целью такой детализации объектов и познания содержания фактов хозяйственной жизни является повышение эффективности управления и обеспечение устойчивого развития каждого хозяйствующего субъекта АПК.

Степень разработанности проблемы. Теоретические и практические аспекты, рассматриваемой в исследовании проблемы, базируются на концептуальных подходах, содержащихся в научных трудах известных зарубежных и отечественных специалистов в области экономического контроля и аудита: Р. А. Алборова, Н. А. Адамова, И. Т. Балабанова, Н. Г. Белова, Н. Т. Белухи, Р. А. Белоусова, В. В. Бурцева, В. И. Валуева, Ю. М. Воронина, В. Г. Гетьмана, В. В. Говдя, Ю. А. Данилевского, Г. С. Клычовой, Е. А. Кочерина, М. В. Мельник, А. Д. Мурашева, М. Ф Овсийчук, А. Н.

Овсянниковой, В. И. Подольского, Б. Райсберга, Ю. И. Сигидова, Я. В. Соколова, В. П. Суйца, А. Д. Шеремета, Б. Н. Хосиева, Л. И. Хоружий, В. Г. Широбокова и др.

Существовавшая в аграрных организациях система контроля была построена на основе административных методов управления, сориентирована на выполнение плана ревизий и проверок, что привело к формализму и снижению результативности контрольно-ревизионной работы. С изменением государственного строя страны и переходом на рыночные отношения, проблемы, связанные с организацией и осуществлением контрольно-ревизионной работы, вновь стали активно обсуждаться в научной литературе.

В научных трудах авторами освещен в основном процесс становления и развития государственного контроля в России, а также зарубежный опыт функционирования независимого аудита. Работы, посвященные организации контрольно-ревизионных проверок, зачастую связаны с аудитом, и, несмотря на частые дискуссии по поводу организации контрольных мероприятий, конкретные рекомендации по организации и развитию методики внутреннего контроля в сельском хозяйстве крайне редки. Научные работы затрагивают в основном, вопросы определения терминов «система внутреннего контроля», «ревизия», «проверка», но отсутствует определение сущности и содержания указанных понятий. Недостаточно внимания уделяется современным требованиям к уровню организации внутреннего контроля сельскохозяйственным производством. Практически не разработаны вопросы оценки эффективности работы контролеров-ревизоров сельскохозяйственных организаций. Недостаточно развитая система организации и методики проведения контроля сельскохозяйственного производства не обеспечивает деятельности сельскохозяйственных организаций.

Эти проблемы способствовали определению цели и конкретных задач научного исследования.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является обоснование теоретических положений и разработка организационно-методических рекомендаций по совершенствованию внутреннего контроля сельскохозяйственного производства. В соответствии с поставленной целью ставились и решались следующие задачи исследования:

– уточнить и теоретически обосновать сущность, содержание, функции внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством;

– выявить объективные принципы, функции, организационные формы внутреннего контроля;

– дать оценку современного состояния организации внутреннего контроля их деятельности и определению основных направлений его совершенствования;

– раскрыть механизм развития контрольно-ревизионной работы ревизионных союзов как независимой формы проверки деятельности сельскохозяйственных производственных кооперативов;

– разработать рекомендации по совершенствованию методики проведения внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством.

Предметом исследования являются теоретические и практические проблемы организации и методики внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством.

Объектом исследования являются учения и теории, раскрывающие сущность и методологию бухгалтерского учета и внутреннего контроля, финансово-хозяйственная деятельность организаций Республики Татарстан.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых, законодательные акты и нормативные документы Российской Федерации по вопросам аграрной политики, учета и контроля.

Информационную базу исследования составили нормативно-справочные материалы по организации экономического механизма, учета и контроля в системе управления сельским хозяйством. Решение поставленных в исследовании задач осуществлялось с применением общенаучных и специальных методов исследования: монографический, графический, экономико-статистический, расчетно - конструктивный.

Научная новизна исследования заключается в обосновании теоретических положений, разработке организационно-методических и практических рекомендаций совершенствования внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством. В процессе исследования получены следующие научные результаты:

- доказано, что одной из наиболее серьезных проблем повышения устойчивого развития АПК является обоснование сущности, содержания и условий функционирования внутреннего контроля в системе управления бизнес - процессами. Уточнено, что внутренний контроль – это осуществление проверок с целью профилактики предупреждения правонарушений и других негативных явлений, а также недопущение недостач, порчи, хищений материально - производственных ценностей и т.д.;

- обоснованы основные направления совершенствования системы внутреннего контроля и показатели эффективности их функционирования в системе управления сельскохозяйственным производством;

- разработаны рекомендации по совершенствованию методики проведения внутрихозяйственного контроля в системе управления сельскохозяйственным производством.

Результатом этих явлений является рационализация учета сельскохозяйственного производства как информационной базы внутреннего контроля объектов познания по модели управления «затраты – выпуск – результат».

Практическая значимость исследования заключается в разработке положений и рекомендаций, направленных на развитие, совершенствование

и эффективность функционирования системы внутреннего контроля в сельском хозяйстве в условиях рыночной экономики. Практическое применение полученных результатов предполагает: развитие теоретической основы, рационализации нововведений и адаптации внутреннего контроля к условиям новых экономических отношений, методам управления. Внедрение в практику контрольно-ревизионной работы разработанных предложений позволит повысить качество и действенность проводимых комплексных ревизий и тематических проверок, усилить ответственность за рациональное использование производственных ресурсов и на этой основе добиться эффективности сельскохозяйственной деятельности.

Апробация и внедрение результатов исследования. Результаты исследования представлялись в форме научных докладов, рекомендаций и получили положительную оценку на международных и региональных научно-практических конференциях в ФГБОУ ВО «Казанский ГАУ» (2019–2020 гг.). Теоретические положения исследования и отдельные практические рекомендации используются в учебном процессе подготовки бакалавров по направлениям «Экономика».

Публикация результатов исследования. По теме выпускной квалификационной работы опубликовано 2 научной работы.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ

1.1 Контроль как функция управления деятельностью сельскохозяйственных организаций

Эволюцию развития экономики можно охарактеризовать тем, что под воздействием научно-технической революции (НТР) происходят значительные изменения в системе управления. Высококвалифицированное управление хозяйством является сложной и многогранной сферой деятельности, от которой в значительной степени зависят эффективность производства, качество изготовляемых товаров и услуг, и, в глобальном смысле, развитие общества.

Исторически экономический контроль сопровождает хозяйственную деятельность человека на протяжении многих тысячелетий. В нашей стране его истоки восходят к временам Древней Руси задолго до принятия христианства [32, с.32; 72, с.3; 100, с.7]. Эволюцию развития экономического контроля в России можно проследить по данным таблицы 1. 1.

Переход к рыночным отношениям, должен был дать сильный импульс росту производительности и повышению качества общественного труда. Однако, как показывает практика, за годы реформ негативные тенденции устранить не получилось. Основная причина негативного результата проводимых реформ заключалась в том, что в методологии и практике реформирования функционирование реального сектора экономики рассматривалось в качестве вторичного элемента результата финансовой стабильности. Основное внимание было направлено на замкнутые процессы либерализации и приватизации, хотя экономика никогда не была и не будет замкнутой системой. Роль государства в, основном, при этом

минимизировалась и сводилась к торможению усиливающихся кризисных процессов.

Таблица 1.1 - Эволюция развития экономического контроля в России

Период	Особенности развития экономического контроля
17в.-19в.	Создание Счетного приказа, который заменила Ближняя канцелярия, задачами которой были сопоставление государственных доходов с расходами, вскоре переданные правительственному Сенату. Именно с его деятельностью сформировались контрольные функции государства. Петром I введена в армии должность аудитора. Создаются специализированные учреждения, готовящие аудиторов.
1906-1917г.г.	Вводится должность государственного контролера.
1917г.-1923г.	Основные принципы экономического контроля сначала были отражены в «Положении о рабочем контроле», а после в декрете Всероссийского Центрального исполнительного комитета (ВЦИК) «О государственном контроле», которые передали все контрольно-ревизионные органы других ведомств в ведение созданного ранее наркомата государственного контроля, и декрете ВЦИК «О рабоче-крестьянской инспекции» объединившим в единый контрольный орган наркомата государственного контроля и созданных ранее рабочих инспекций, в 1923 г. объединенный с органом партийного контроля в рамках Народного комиссариата Рабоче-крестьянской инспекции.
1923-1941г.г.	Образовывалась отечественная система бухгалтерского учета под непосредственным контролем РКИ и экономического контроля, для этих целей сначала создали Счетный совет (1923г.), который рационализировал формы счетоводства и отчетности, изучал и совершенствовал структуру счетных планов, а потом Институт государственных бухгалтеров-экспертов. Был принят декрет, направленный на реформирование системы государственного контроля. Государственный контроль был ориентирован на выполнение задач определенных пятилетним планом.
1941-1945г.г.	Систематический и непрерывный контроль за осуществлением решений поставленных комитетом обороны, выполняет Народный комитет.
1945-1956г.г.	Народный комитет преобразован в Министерство госконтроля, который был сориентирован на усиление финансового контроля, проверку определения себестоимости и качества продукции, выполнение установленных планов. Усиливается внимание касающиеся увеличения значимости и эффективности контроля и со стороны государства и непосредственно внутри организаций.
1956-1987г.г.	Усиливается роль административного контроля -Закон «Об организации народного контроля». Возникают новые формы хозяйствования. Формируется независимый вневедомственный финансовый контроль. Были созданы контрольно-ревизионые группы при Минфине, предоставляющие в основном консультационные услуги, касающиеся способа организации учета, системы внутреннего контроля.
1987-1989г.г	Создается советская аудиторская организация АО «Инаудит».
1989-1991г.г.	Принимается закон «О предприятиях в СССР», «О предприятиях и предпринимательской деятельности».
1991-2001г.г.	Создание службы аудита, Счетной палаты РФ, утверждены временные правила об аудиторской деятельности.
2001г. по настоящее время	Принят закон «Об аудиторской деятельности», утверждены Правила аудиторской деятельности. Рассмотрен проект «О государственном финансовом контроле.

Не отвечающая сложившейся ситуации, неправомерно упрощенная модель управления оказалась не в состоянии рационально и действенно влиять на основные факторы расширенного воспроизводства. Более того, подобная модель не должна считаться полноценной и потому, что в ходе реформ высококвалифицированный труд, профессионализм, предпринимательский талант, а также воплощенные в них производственные силы науки и техники, высоко ценящиеся в реально действующей рыночной экономике, не нашли должного применения [144, с.28].

Для решения усложнившихся экономических проблем, большинство стран считают необходимым использовать современные научные подходы и методы управления. В современном мире, при увеличивающейся сложности производства в организационном, функциональном и информационном отношении, развитие экономических и социальных процессов должно опережать совершенствование профессионального управления. Только в подобном случаи оно может быть результативным.

Современная система управления направлена на ориентацию производителей товаров и услуг на спрос и потребности рынка, на применение новейших научно-технических достижений, а также на заинтересованности работников в получении высоких результатов труда.

Особенность отечественного управления заключается в том, что в условиях дефицитности многих ресурсов, оно направлено на обеспечение предприятий рациональным ведением хозяйства, на получение высоких экономических результатов деятельности с наименьшими затратами, приспособлению к постоянно меняющимся условиям рынка. При этом процесс управления необходимо представлять как эффективную организованную систему, при осуществлении любых видов востребованной общественной деятельности, направленной на извлечение прибыли (предпринимательского дохода).

Единство всех видов и стадий управления, способствует его эффективности, которое призвано обеспечивать условия для успешной деятельности организации.

Существует множество определений понятий управления, отличных друг от друга [37, с.18; 65, с.30; 80, с.24-25].

Оксфордский словарь определяет менеджмент, как способ, манеру обращения с людьми, административные навыки, власть и искусство управления. Словарь иностранных слов дает перевод данного термина как управление производством, принципы, методы, формы и средства управления, направленные на увеличение эффективности и прибыльности производства.

Отдельные авторы работ, например, Глухов В.В считает, что управление является целенаправленным информационным воздействием одной системы на другую с целью ее изменения в обусловленном направлении[64, с.6-7].

Сыроежкин И.М. считает, что управление способствует получению поставленных целей экономического субъекта с помощью действенного применения ее ресурсов: в экономике управление это систематическое, целенаправленое и рациональное воздействие на поведение хозяйственной системы [129,с.10-13].

На наш взгляд, управление хозяйственной деятельностью - это непрерывно осуществляющийся процесс целесообразного воздействия на производственную систему организации для недопущения отклонений от заданной цели. При возникновении непредвиденных нарушений, восстановление произойдет настолько быстро, что реальный вред нормальной деятельности организации (фирмы) не будет нанесен совсем или будет сведен к минимуму. Целесообразное воздействие на систему предполагает эффективное планирование, организацию и контроль, т.е. весь процесс, необходимый для того чтобы сформировать и достичь цели организации.

На принятие управленческих решений оказывают влияния результаты достижений многих наук, а произошедшая в 20 веке эволюция управления непосредственно заключалась в использовании данных результатов, направленная на решение главной цели управления – способности получить необходимые итоги основанные на согласованных действиях людей, занятых в производстве, и использующих при этом разнообразные ресурсы.

В начале 20 века в США стала развиваться концепция научного управления, основоположником которой был американский инженер Фредерик Тейлор. Он сформулировал немаловажный вывод заключающийся в том, что управление – это специальность, и что если каждый сотрудник будет делать то, что умеет делать лучше всего, организация в целом окажется в выигрыше.

Последователи данной концепции стали посвящать свои исследования, главным образом, проблемам управления производством и, непосредственно, вопросам направленным на увеличение эффективности производственной деятельности. Ими были выдвинуты и обоснованы приведенные ниже научные положения:

-использовать научный анализ для установления наилучшего способы достижения поставленных целей и решения текущих задач;

-важность отбора сотрудников, наиболее подходящих для выполнения установленных задач, и обеспечить их обучение;

-необходимость снабжения работников требуемыми ресурсами для действенного выполнения назначенных целей.

Управление – это универсальное понятие, которое представляет собой беспрерывный и целенаправленный процесс воздействия, объектом которого может являться технологическая установка, коллектив или отдельный работник". [120, с.15-17].

Для определения сущности управления: были сформированы следующие подходы:

− управление как искусство, основывающееся на знаниях и умениях людей, имеющих опыт управления;

− как наука – являющаяся совокупностью знаний об управлении, собранных за много лет работы и выраженной в виде теорий, форм и концепций;

−как функция – являющейся одним из видов управленческой деятельности;

−как процесс – являющейся совокупностью циклических действий, нацеленных на обнаружение негативных факторов, принятия и воплощения действенных решений;

−орган или аппарат управления, направленный на обеспечение результативности использования и координации имеющихся ресурсов для достижения поставленных целей.

Процессу управления присуще такие характерные свойствами как (рисунок 1.1.):

- непрерывность (процесс производства может быть результативным лишь при постоянном управлении);

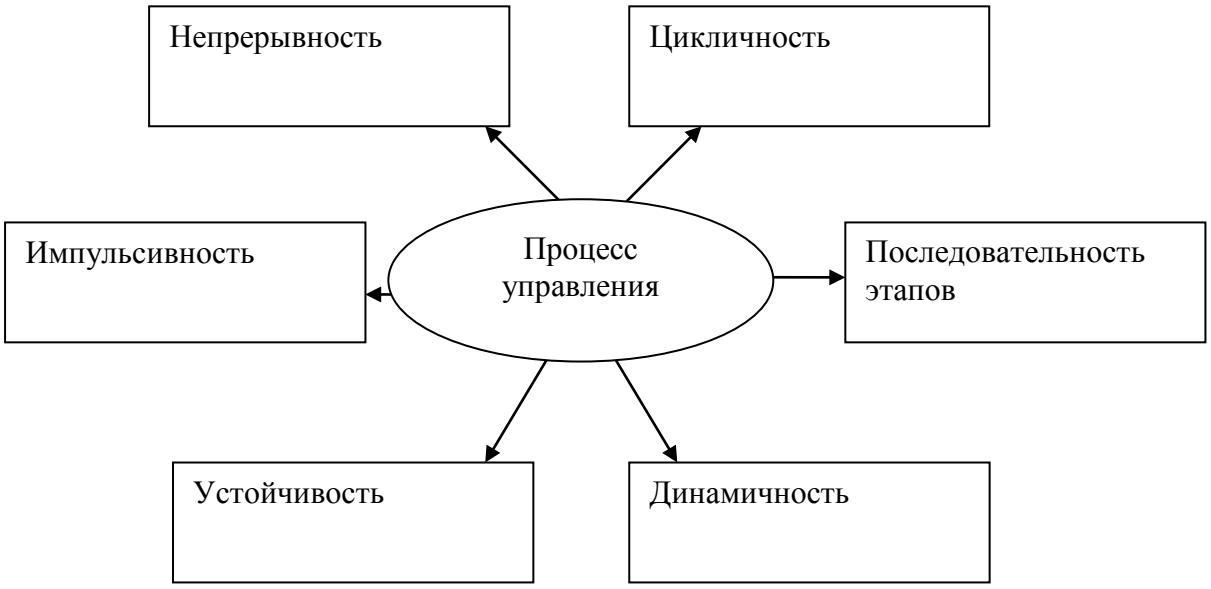
- цикличность (основные этапы и стадии управленческой деятельности, непрерывно повторяются через определенные промежутки времени);

- зависимость результативности управления от последовательности его этапов (нарушение последовательности этапов процесса управления или невыполнение отдельных операций приводит к снижению результативности управления производством). Оптимальность и действенность принятых решений находится в прямой зависимости от обязательного, полного и последовательного применения всех этапов процесса управления;

-динамичность (управление является непрерывным процессом, реагирующим на внешние и внутренние изменения среды организации), оно оказывает воздействие на весь процесс производства, более действенное влияние управление выявляет на «узких местах» в подсистеме управления;

- устойчивость (управление проходит по заранее установленным каналам и связям, представляет собой определенную структуру, которая рассчитана на относительно длительный промежуток времени);

- импульсивность (для принятия решения необходимо время, в этот период информация собирается и обрабатывается, происходит оценка реально сложившейся обстановки и т.д.). Постепенный рост потенциала управления реализуется в импульс управленческого воздействия, который вытекает в сформировавшееся решение.



Р

исунок 1.1 - Свойства процесса управления производством

Верное определение функций управления занимает не последнее место в процессе управления. Распространилось мнение, что при осуществлении функций управления, существует процесс управления, применимый к любой организации. Чаще встречается определение управления как особого вида деятельности, специфической функции, отличающегося по предназначению и содержанию осуществляемых работ от производственной функции [39, с.24].

Управление как функция реализуется через осуществление специальных управленческих действий, названных функциями управления. С латинского языка функция переводится как - обязанность, круг деятельности; назначение, роль. (лат. Functio - исполнение).

Энциклопедический словарь дает определение функции как внешнее проявление свойств объекта в системе отношений. (34;с.14**).** На сегодняшний день имеется множество вариантов определения функций управления [93, с.40; 96, с. 485; 108,с.36: 110 с.47-48].

Так, Г.А. Гольдштейн в работе «Основы менеджмента» определяет функции управления как вид деятельности, в основании которого лежит разделение и кооперация системы управления и которые можно охарактеризовать присущей однородностью, сложностью и устойчивостью воздействия на управляемый объект. [65, с11**].**

На наш взгляд, можно дать определение функции управления как назначения и вида управленческой деятельности, нацеленной на получение наибольшего экономического результата, с помощью воздействия субъекта управления на его объект.

Среди ученых нет единого мнения по классификации функций управления, при этом некоторые экономисты объединяют такие понятия как «функции» и «виды» управления [116, с.13; 116, с.10]. На сегодняшний день выделяют следующие функции управления: анализ, прогнозирование, планирование, стимулирование, организацию, учет, контроль и регулирование производственных и других экономических процессов.

А. Файоля (1841-1925) разделил управление на пять основных частей: планирование, организовывание, распоряжение, координирование и контроль, необходимо отметить, что автором не были рассмотрены такие значительные функции как анализ и учет [109с. 7-8].

Во многих работах состав функций управления расширялся путем конкретизации видов управленческих работ. Поэтому во многих современных работах, разбираются множество управленческих действий, в качестве отдельных функций управления, например, мотивация, руководство, исследование, подбор персонала, представительство, ведение переговоров и др. Любая классификация не является абсолютной, в ней могут быть смыкающиеся и перекрывающие элементы. Можно выделить, как

самостоятельными функции - маркетинг, контроллинг, управление кадрами [99, с.184].

Выделим основные, на наш взгляд, функции управления – анализ, учет, планирование, регулирование и контроль.

Разбирая особенности учета и контроля, и функции управления, которые взаимодействуют с ними, можно отметить, что они взаимосвязаны. В управлении деятельностью существенное место занимает учет, целью которого является сбор, регистрация и обобщение информации всех сфер хозяйственной деятельности. При этом учет тесно связан с функциями - планирование, контроль, анализ и регулирование (рисунок 1.2).

Планирование - направлено на установление цели, нахождении наилучших путей её достижения и выборе оптимальных вариантов ее осуществления в организации. Текущее, перспективное планирование, а также прогнозирование, являющееся разновидностью планирования, невозможны без применения учетной информации.

Контроль - сосредоточен на сравнении фактических экономических показателей с плановыми и нормативными и на обнаружение отрицательных явлений.

Анализ – обращен на обнаружение и раскрытие причин отклонений в экономической деятельности, обоснование управленческих решений, выявлении резервов и наиболее перспективного развития.

Регулирование – взаимодействует с постановлением и воплощением управленческих решений, осуществлением мер по ликвидации отрицательных явлений в деятельности субъекта. [137, с.64-65].

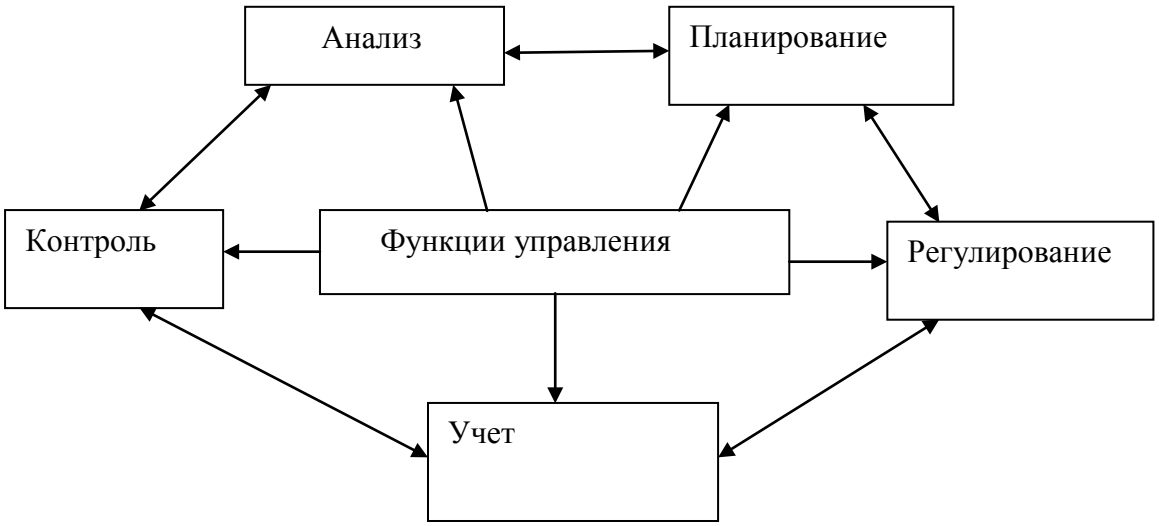


Рисунок 1.2 - Взаимосвязь функций управления производством

Значение учета трудно переоценить, он выступает важнейшим средством контроля и управления деятельности. Особое внимание нужно направить на установление строгого соблюдения в организации требований, предусмотренных в Законе «О бухгалтерском учете» (от 06.12.2011, №402-ФЗ), [1] Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (от 26.12.94г. №170), а также других нормативных и инструктивных документов, регламентирующих правильную постановку учета в организации. Для результативного ведения дела, учет обязан обладать такими качествами как достоверность и полнота отражения информации об имущественном и финансовом состоянии, являющиеся необходимыми не только для принятия решений, но и должны быть доступными и понимаемыми всеми заинтересованными субъектами [7, с.16].

Несоблюдение же правил ведения учета искажает картину экономического положения организации, возникает вероятность пропуска существенных ошибок, и ведение учета трактуется неправильным [7, с.10]. Нормативные документы, регулирующие организацию и ведение учета, в агропромышленных организациях, не отличаются от общеустановленной системы, кроме документов третьего уровня.

Грамотно организованная система учета оказывает не малое влияние на эффективную организацию производства.

Организация учета, а также контроля, прямым образом связана с формой.

Недостаточная оценка практического значения формы контроля или бухгалтерского учета при их организации, выборе методов контроля, учетной политики приводит к путанице в учете и неэффективности проведения контроля.

Формы, например, учета и контроля тесно связаны с их методами, приемами, способами, а также правовыми нормами законов, правилами, положениями и т.д.

Учет и контроль прямо пропорционально взаимосвязаны, т.е. если система внутреннего контроля функционирует в организации эффективно, то и учет ведется хорошо. Однако, основную роль в их применении на практике играют работники бухгалтерии и контролеры-ревизоры хозяйства.

Для эффективной оценки экономической системы разумно подвергнуть анализу взаимосвязь ее элементов. В основном, на любом этапе анализа и обобщения информации в учете можно найти определенного исполнителя, то есть информация владеет свойством принадлежности к конкретному лицу, именно его можно считать точкой проверки информационного потока в системе информации. Что означает, что человеческий фактор выходит из тени при оценки системы организации учета и контроля и становится основным из характеристик проверки [42, с.58; 49, с.42].

Прежде чем анализировать организацию учета нужно дать оценку исполнителям, иначе контрольным точкам и потокам информации, которыми обладают исполнители функции учета, с целью обобщения информационных показателей в отчетные данные. Результативность организации службы учета на предприятии часто во многом зависит от профессионализма работников, их рационального взаимодействия на всех уровнях. Проводя оценку работы исполнителей учетной информации, можно максимально объективно получить оценку как организационной системы, так и определить узкие места информационных потоков [27, с.79; 52, с.47; 54,

с.38-40]. На рисунок 1.3 показаны объекты, цели и задачи бухгалтерского учета в сельском хозяйстве.

Рисунок 1.3 - Объекты, цели и задачи бухгалтерского учета в сельском хозяйстве

Исходя из этого, разберем способы оценки таких качеств информации как: адекватность, актуальность, достоверность, доступность, нейтральность, нормированность, стабильность и точность, отраженные на рисунок 1.4.

Рисунок 1.4 - Способы оценки качества учетно-контрольной информации

Для определения адекватности нужно определить, в какой мере мнение каждого пользователя об информации, которую он получает и обрабатывает, отвечает истинному положению дел, и как работником понимается обрабатываемая им информация [50, с.24; 51, с.19].

Для этого можно разработать индивидуальные анкеты, определяющие степень осведомленности работника о нормативной базе, правилах ведения

учета, организации контроля и дать оценку навыкам работы с оперативной и стратегической информацией на данном участке учета и контроля.

Для оценки актуальности рационально составление рабочего документа проверяющего, обобщающего сведения рабочих таблиц, заполняемых лицами, отвечающими за ведение бухгалтерского учета. Сведения таблиц должны заключать: информацию (данные), их вид и объем, в каком случае и в какой период времени от момента возникновения они оказываются на контрольной точке, какое количество стадий обработки информация прошла до поступления к пользователям информации, количество времени потраченное на ее обработку, куда и в какой срок отправляются данные, созданные на основе указанной информации [139, с.44].

Оценка возможной степени достоверности (недостоверности) информации на предприятии представляется не простым этапом, так как указанное качество нельзя оценивать с позиции каждой контрольной точки в отдельности и должно оцениваться комплексно. Тем не менее, этот анализ можно осуществлять на основе приведенных выше рабочих документов, способом комплексной сверки.

Для оценки нейтральности информации, по необходимости, рационально выйти за рамки системы контроля и бухгалтерского учета, дав дополнительную оценку внутренним пользователям, применяющим те же данные, на том или ином участке учета.

Оценка нормирования может осуществляться как соотношение других характеристик информации, таких как количество и качество позиций документов, подлежащих обработке, и данных, полученных в ее результате, за определенный промежуток времени.

Если информационные данные, входящие и исходящие, не меняются, частный коэффициент оценки качества информации будет равняться единице; если существуют относительно нестабильные участки, дается оценка степени и характеру нестабильности.

На всех этапах проверки дается оценка точности восприятия и отражения данных. Оценка данного свойства информации может проводиться тем же способом, что и оценка нейтральности информации, то тесть путем применения метода оперативного анализа процесса передачи учетных данных и контрольной информации [133, с.29].

Бухгалтерский учет, ведение которого является обязанностью всех хозяйствующих субъектов, направлен на создание надлежащего образа хозяйства в понимании, прежде всего государственных контрольных органов, а затем – в представлении руководителей хозяйства. Если рассматривать предприятия с точки зрения организации учета, то они не просто являются равными, а одинаковые. Ни специфика отраслевая, ни тем более особенности хозяйства здесь не имеют места. Следовательно, для эффективного управления и принятия рациональных и действенных управленческих решений необходима грамотная постановка управленческого учета. [41, с34].

Создания управленческого учета должно способствовать облегчению жизни лицу, принимающему решения, его нужно воспринимать не как альтернативу бухгалтерскому, а как его новое издание, «улучшенное и дополненное» [38, с.94]

На всех стадиях процесса производства контроль тесно взаимосвязан с учетом. Все же, задачи которые стоят перед контролем, шире функций, выполняемых учетом. При этом функции учета и контроля сосредоточены на достижении основных целей системы. Как правильно считает М. Марков, «...контроль является незаменимым элементом управления.

Действенное управление является невозможным без осуществления контроля» [60, с.122].

Эффективное развитие агропромышленных предприятий должно сопровождаться развитием и реализацией сельскохозяйственными организациями стратегии контроля производства и достигнутых результатов экономической деятельности.

Применение функций управления и планирования прямо связаны с контролем, который прямым образом влияет на эффективное применение других функций централизованного управления.

Направленный на обеспечение правильной оценки подлинного положения дел на предприятии контроль должен организовывать условия для внесения поправок в запланированные показатели развития, как отдельных подразделений, так и всего хозяйства.

В функции контроля можно включить сбор, обработку, анализ информации и фактических результатов деятельности предприятий АПК, сопоставление их с показателями установленными планом работ, выявление отклонений и рассмотрение причин данных отклонений; разработку мероприятий, необходимых для достижения запланированных целей [94, с31; 90, с.7-9; 91, с.21]

Повышение эффективности, увеличение социальной значимости и рост стоимости бизнеса являются главными целями экономического контроля.

Последовательные, четко установленные и действенные контрольные мероприятия можно считать основным рычагом эффективной управленческой деятельности, действенным средством повышения персональной ответственности кадров на полученные участки работы.

Исходя из этого, экономический контроль сконцентрирован на решении следующих задач:

-проверка соблюдение действующего законодательства и прочего нормативного регулирования деятельности экономических субъектов;

-проверка обеспечения сохранности экономических ресурсов;

-проверка планов, обнаружение отклонений фактических результатов от запланированных в экономической деятельности;

-проверка выявления и использования резервов роста и увеличение экономической эффективности;

-проверка достоверности состояния учета и внутреннего контроля, достоверности бухгалтерской и налоговой отчетности.

На сегодняшний день, для изучения проблем контроля свойственен дифференцированный подход специалистов к анализу его сущности. [57, с.126, с.18;].

Е.А. Кочерин [83, с.21] отмечает, что определение контроля как завершающего этапа управленческой деятельности, способствующего сопоставлению достигнутых результатов с установленными плановыми показателями, в научной литературе, является крепко установившейся точкой зрения. Можно согласиться с С.О. Шохиным [163, с.64-65], что представленный подход отображает лишь одну грань анализируемого явления и вследствие этого не может являться абсолютным. Более подробно необходимо рассматривать контроль как неотъемлемую составляющую процесса принятия и осуществления управленческих решений.

В системе управления нет единого взгляда о самостоятельной роли контроля. Некоторые экономисты сопоставляют контроль с экономическим анализом, считая, что его основной задачей является получение данных и сравнение их с принятыми критериями, выявлением отклонений и нахождением причин их формирования [160, с.90].

Отдельные ученые экономисты контроль считают методом выражения функций учета и анализа [135, с.148].

Некоторые авторы, выделяют контроль в самостоятельную функцию управления [24, с.68; 33, с.128;95, с.485; 136, с.7-10; 142, с. 36-38].

Так Погосян Н.Д., дает характеристику контроля как процесса, направленного на обеспечение функционирования объекта основанного на принятых управленческих решениях, направленных на эффективное достижение установленных целей. [115, с.67].

Ребрин Ю.И. [122, с.5] считает, что контроль является процессом выявления отклонений действительных значений от заданных или их совпадений и результатах анализа и их оценки.

Адамов Н.А. [12, с.17] характеризует контроль как процесс, обеспечивающий деятельность объекта в соответствии с установленными управленческими решениями, которые направлены на достижение поставленных целей. В широком смысле процесс можно охарактеризовать как деятельность, направленную на выполнение намеченных целей с помощью решения назначенных задач и применения существующих методов, принципов, техники и способов. Такой взгляд на сущность контроля не дает возможность получить представление об его основных характеристиках. Также, не учитывается факт того, что контроль является способом позволяющим получить информацию о состоянии объекта, дающую возможность оценить обоснованность и эффективность принятых управленческих решений.

С.О. Шохин и Л.И. Воронина [163, с.34] определяют контроль как функцию управления, представленную системой наблюдения и проверки за деятельностью управляемого объекта для оценки принятых управленческих решений, их обоснованности и выявления негативных последствий, о которых необходимо вовремя проинформировать компетентные органы, способные принять меры, направленные на улучшение положения дел.

Веснин В.Р. [55, с.18] разбивает контроль на три аспекта: - 1это: регулярная работа руководителей и органов управления, направленная на реализацию одну из основных функций менеджмента; 2-завершающая стадия его циклов, основой которой выступает механизм обратной связи; 3-действия должностных лиц, важная составляющая процесса принятия и осуществления управленческих решений.

Из вышесказанного следует отметить, что многие экономисты, отмечая роль и значение учета и контроля, не всегда в определениях могут выделить цель, задачи, объект функции и их значение.

Контроль является неотъемлемым звеном хозяйственного механизма и функции управления производством на всех иерархических уровнях.

Необходимо согласиться с мнением Р.А. Алборова [8, с.12-17], отмечающим важным назначением контроля в условиях хозяйственной самостоятельности организаций - контроль с позиции экономической эффективности деятельности. С данной точки зрения основным организационным звеном контроля выступает сама организация, а сам контроль выражается важнейшей функцией управления в части повышения эффективности деятельности.

Исходя из вышеизложенного, мы склонны к следующему определению экономического контроля, как функции управления сельскохозяйственным производством - это проверка производственно-финансовой, хозяйственной деятельности экономических объектов и субъектов, направленная на профилактику предупреждения правонарушений и злоупотреблений, недопущение хищений, порчи, недостач, а также правильное составление планов и применение контрольной функции для управления деятельностью, а также недопущение дублирования, параллелизма, панибратства в действиях ответственных за ведение контроля органов. В указанном определении экономического контроля отражена цель, задачи, объект и функции контроля.

Отметим, что важная особенность контроля, заключающееся в его двойственной роли в процессе управления. Вследствие полной интеграции контроля и прочих элементов процесса управления в процессе осуществления хозяйственной деятельности достаточно обусловить круг задач для работника таким образом, чтобы он относился непосредственно к одному установленному элементу управления без его соотношением с контролем. Каждая функция управления обязательно взаимосвязана с функцией контроля. Следовательно, контроль является: незаменимым элементом любой стадии процесса управления; “обособленной” стадией, способной обеспечить прозрачность информации необходимой для качественного хода процесса управления на всех его стадиях [9, с.29-30].

Контроль оказывать содействие в обеспечении достижения хозяйством установленных задач и целей. Контроль содействует результативной деятельности предприятия. Без соответствующих контрольных мероприятий в хозяйствующем субъекте возникает беспорядок. Главными причинами необходимости проведения контроля являются: нестабильность, сложность и динамичность среды; предупреждение возникновения кризисных ситуаций посредством обнаружения несоответствий и ошибочных действий до того, как они нанесут предприятию ощутимый вред; поддержание успеха путем сопоставления фактических результатов и плановых показателей и оценки темпа продвижения предприятия к намеченным целям.

Контроль, один из действенных методов достижения обозначенных целей и важнейшая функция управления, способствующая верному применению реально существующих, а также созданных предпосылок и условий выпуска продукции высокого качества. От того на сколько совершенна система контроля, его организация и техническая оснащенность во многом зависит качество и эффективность производства. [11, с.27].

Именно в процессе контроля выполняется соизмерение фактически достигнутых результатов деятельности системы с плановыми показателями. Все большее значение приобретают современные методы контроля, позволяющие при минимальных затратах достичь высоких показателей производства. [81, с.32]

Содержание функции контроля в определенной ситуации будет определяться структурой и содержанием таких функций управления как планирования, организация, мотивирования. В то же время принятая система контроля будет оказывать влияние на содержание данных функций.

Функция контроля тесно связана с планированием, что выражается в определении и обозначении цели и контрольных показателей, которые закрепляются в планах работ, также необходимо отметить совпадение временных периодов осуществления обеих функций. Это обозначает, что по

периодам исполнения контроль можно разделить на три вида: стратегический, тактический и оперативный.

В должностных инструкциях и положениях о деятельности предприятия фиксируются субъекты и объекты контроля.

Важным условиям мотивации работников должны стать положительные результаты контрольных действий, т.к. достижение установленных целей дает работнику чувство удовлетворенности своим трудом, и работник захочет повторить эти результаты, которые приведут к возникновению этого ощущения. Поэтому необходимо четко сформулировать критерии оценки труда, чтобы они были доступны в понимании непосредственными исполнителями. То есть мотивация работников будет прямым образом связанна с эффективностью системы контроля.

Сочетание разных видов контроля с учетом особенностей внешней и внутренней среды - залог успешного функционирования организации [163, с.52].

Существует мнение, определяющее контроль как синтез теоретического и практического опыта учета и анализа деятельности хозяйства. Последователи данного определения уравнивают контроль как функцию управления и специфику деятельности определенных звеньев управления.

Мы не можем согласиться с данным подходом, так как любая функция управления выступает как общая категория для всех его звеньев независимо от конкретной структуры управленческого аппарата. Следовательно, одну и ту же функцию управления могут выполнять различные участники, входящие в состав управления и, наоборот, одно управленческое подразделение достаточно часто реализует несколько функций.

Вопросы касающиеся взаимодействия контроля и учета заслуживают отдельного внимания, так как грамотно организованная, действенная и

эффективная система учета и контроля прямым образом отражается на успешной деятельности хозяйства.

Некоторые экономисты не согласны с правомерностью отделения контроля от учета. Часто приводится аргумент, что они имеют общий предмет, которым является состояние и применение средств хозяйствующих субъектов в процессе расширенного воспроизводства.

С подобной позицией, на наш взгляд, согласиться нельзя, поскольку она уходит своими корнями в безосновательную трактовку содержания и предмета двух взаимосвязанных, но различных отраслей экономической науки, из которых каждая изучает хозяйственные процессы и явления в своем аспекте.

Основным источником, обеспечивающим пользователей необходимой экономической информацией, являются данные бухгалтерского учета.

Одновременно с ведением учета, выполняются контрольные действия, проверяется, рационально ли используются ресурсы организации.

Бухгалтерский учет выполняет функции контроля при помощи методов документального контроля и инвентаризации, калькуляции, системы двойной записи, ведения баланса и составления отчетности. Не смотря на важность бухгалтерского контроля, разработка необходимой методологии и теоретическое обоснование осуществления и организации контроля и ревизии остаются за рамками ведения бухгалтерского учета. [10 с.7-12; 74,с 31; 75,с.54; 77, с.18].

С нашей точки зрения, нельзя считать равными такие понятия как контрольная функция учета и экономический контроль, также как является не корректным сопоставление внутренних свойств предмета с его практическим применением.

Если бы учету не была присуща свойственная ему функция контроля, то пользователи учетной информации не могли бы использовать эти данные в качестве средств контроля. Контроль служит результатом применения и использования контрольными органами и непосредственно государством

контрольных функций учета, финансов, хозрасчета и других категорий экономики.

Эффективная организация и ведение бухгалтерского учета должны быть объектом непрерывного надзора со стороны органов контроля. [78, с.20].

Безусловно, цели и задачи учета и контроля во многом схожи, так как они имеют один объект наблюдения - хозяйственная деятельность предприятия. Отличием является разные цели, стоящие перед каждой из экономических отраслей.

Основная направленность деятельности осуществления контроля и ревизии заключается в изучении хозяйственной деятельности на предмет законности, целесообразности, достоверности и эффективности использования ресурсов хозяйства.

Бухгалтерский учет отражает все хозяйственные явления путем непрерывной, сплошной и документальной регистрации.

В отличие от учета, контроль нередко основывается на данных выборочного наблюдения или однократного действия (контрольные обмеры, экспертные оценки и т. д.). Субъектами контроля являются не только бухгалтерская служба, но и другие заинтересованные субъекты управления. [114, с.5]

Перед организациями ставятся задачи существенной перестройки элементов системы управления, в том числе контрольных, их направленности на обеспечение конкурентоспособности, эффективного функционирования и развития организации в быстро меняющихся условиях хозяйствования. Естественно, все управленческие преобразования должны проводиться на основе научного обоснования.

Таким образом, основной задачей учета и контроля выступает прогнозирование и результативная экономическая оценка вопросов применения ресурсов предприятий на основе изучения деятельности организаций для определения её дальнейшего пути функционирования и

развития и формированию операционных, тактических и стратегических решений, направленных на увеличение эффективности сельскохозяйственного производства.

1.2 Сущность, принципы, функции и организационные формы внутреннего контроля

В современных условиях увеличивается число пользователей экономической информации. Данными пользуются как внешние пользователи, такие как инвесторы, бизнес партнеры, кредиторы и государственные органы, так и внутренние.

Следовательно, для пользователей информация выступает основой для принятия экономически обоснованных решений. Данная информация должна отражать фактическое положение дел, быть достоверной, объективной и правдивой. Таким образом, все больше возрастает роль действенного контроля обеспечивающего составление отчетов полностью отвечающим всем требуемым критериям.

Органы внутреннего контроля занимают центральное место для обеспечения заинтересованных лиц достоверной и полной экономической информацией.

Система внутрихозяйственного контроля представляется совокупностью органов контроля, которые выполняют процедуры контроля в интересах пользователей экономической информации. Проведение контрольных процедур на предприятии осуществляется с целью повышения эффективности управления, в основе которого выступает обеспечение выполнения сотрудниками хозяйствования возложенных на них обязанностей [85,с.14].

Внутренний контроль приобрел широкое применение в мировой практике организации производства. Он также необходим и для экономического развития предприятий нашей страны.

Одной из главных функций управления выступает внутренний контроль, поэтому, чем более сложной является структура построения субъекта экономической деятельности, тем более совершенным и действенным должен быть контроль.

Как показывает практика, эффективная система внутреннего контроля, для предприятий АПК играет немаловажную роль. В процессе осуществления экономической деятельности, зачастую возникает отклонение данных, от показателей, установленных планом.

Для того чтобы вовремя выявить и предотвратить подобные отклонения необходима четкая и налаженная система внутреннего контроля. Руководители хозяйства заинтересованы в эффективной работе своих структурных подразделений, добросовестности выполнения своими подчиненными возложенных на них обязанностей, в этом им должен помочь контроль, организованный на предприятии. Это будет способствовать сохранению и целевому использованию ресурсов хозяйства, его эффективному использованию и увеличению.

Как правильно считает Д. Литвак [88, с.74-77], многие перспективные предприятия погубила неналаженная система контроля, что подтверждает справедливость высказывания «что охраняем, то и имеем». Это дает возможность персоналу создавать почву для злоупотребления.

Внутренний контроль, выступает важной функцией управления и представляется системой непрерывного наблюдения за работой деятельностью хозяйства в целях оценки обоснованности и действенности применяемых решений управления, способствует выявлению отклонений и предотвращению неблагоприятных ситуаций, своевременному информированию руководства для принятия мер направленных на устранение и снижение рисков его деятельности и управления ими. Таким образом, внутренний контроль - представляется обратной связью, с помощью которой заинтересованные органы получают нужную информацию о

подлинном состоянии дел управляемого объекта и исполнении управленческих решений [96, с.15-23].

Внутренний контроль организуется предприятием на собственные средства специальным постановлением руководства и направлен на повышение результативности управления. Как правило, данную информацию, применяет управленческий персонал. Внутреннему контролю подвергается вся хозяйственная деятельность субъекта. Поэтому, когда рассматривают внутренний контроль, зачастую говорят о системе внутреннего контроля.

Существует множество определений системы внутреннего контроля, дополняющих друг друга. Так В.Д. Андреев, С.В. Черемшанов [17 с.62] дают определение системе внутреннего контроля как совокупности организационных структур, методов и процедур, которые приняты руководством субъекта в качестве необходимых мер для грамотного и результативного ведения деятельности хозяйства, которая также включает в себя:

-точность и полноту данных бухгалтерского учета;

- своевременность предоставления достоверной отчетности;

- недопущение искажений и ошибок;

- строгое соблюдение приказов и распоряжений;

- обеспечение сохранности активов организации**.**

Подольский В.И. [115, с.47] включает в систему внутреннего контроля все средства и приемы, принятые руководством и содействующие реализации поставленных целей предприятия, способных предусмотреть, выполнимо ли их применение на практике, способствовать обеспечению сохранности активов, предотвращать и обнаруживать факты мошенничества и хищений, достоверность бухгалтерских записей и их своевременную подготовку. Система внутреннего контроля выходит за рамки вопросов, непосредственно относящиеся к функциям системы бухгалтерского контроля [118, с. 63].

Фридман П. [146, с.69] считает, что внутренний контроль – это совокупность всех элементов финансового и прочего контроля, определенных руководителями хозяйства для того чтобы обеспечить надлежащее ведения дел, сохранность активов и правильность ведения учета. Автор Воропаев Ю.Н., в своей работе указал, что внутренний контроль выступает совокупностью организационной структуры, методов и процедур, обозначенных уполномоченными органами для контроля, нацеленного на эффективное управление хозяйством [58, с37].

Соколов Я.В. определяет систему внутреннего контроля как совокупность целей установленных руководством организации, и тех концепций, из которых отталкивается руководство[133, с.165].

Нельзя не согласиться с Адамовым Н.А. в том, что если не проводится действительный контроль за выполнением заданий зафиксированных в планах и поставленных управленческих решений не может быть эффективного управления производством. Система внутреннего контроля ориентированная на результат, должна стать важнейшей составляющей эффективного хозяйственного управления.

Для эффективного функционирования система внутреннего контроля должна быть обращена на обеспечение стабильности и устойчивости развития организации, достижение долгосрочных целей и решения возникающих задач, обеспечивать полноту и поддерживать надежность системы внутренней отчетности, а также соблюдение действующего законодательства и нормативной документации разного уровня, снижать риск вероятных отрицательных финансовых результатов [13, с.14].

Проанализировав различные точки зрения авторов на систему внутреннего контроля, дадим следующее определение - система внутреннего контроля это совокупность различных методов и процедур, принятых руководством организации для эффективного ведения производственной деятельности, а также способов и средств контроля необходимых для организации надлежащего ведения учета и обеспечения сохранности

имущества организации, принятия действенных мер при возникновении отрицательных экономических результатов.

Контрольная среда, оказывает важное влияние на результативность средств контроля и состоит из следующих элементов:

-определенный стиль и главные принципы управления предоставленным экономическим субъектом;

- структура организации экономического субъекта;

-обоснованное распределение полномочий и ответственности;

- кадровая политика;

- составление бухгалтерской отчетности;

-соответствие, в целом, деятельности хозяйства установленным требованиям законодательства.

Эффективно организованная структура, устанавливающая порядок субординации на предприятии, повышает ответственность работников, построение составления отчетов. От размеров и направленности деятельности хозяйства зависит уровень структуры организации.

Если для большого хозяйства свойственна сложная, многоступенчатая организация с обусловленным построением составления документов и отчетности, то в малом, такая организация будет затруднять прохождение необходимого потока информации [150, с.31-34].

Разделение ответственности и полномочий между сотрудниками организации должно гарантировать правильное ведение хозяйственных операций. Для этого на предприятии разрабатываются инструкции и рекомендации, составленные в письменной форме и доведенные для ознакомления до работников.

Необходимо разделить несовместимые функции, для недопущения нарушений установленных требований, отдельными лицами.

Если сосредоточение у одного лица нескольких функций может привести к возникновению ошибок и нарушений и затруднять их выявление, они являются несовместимыми.

Нередко между сотрудниками разделяются функции беспрепятственного доступа к активам; возможность совершения операций с активами; прямая реализация хозяйственных операций; отображение в учете бухгалтерских данных. Например, выдача материалов со склада должна быть разрешена ответственным сотрудником организации, непосредственный отпуск осуществляет кладовщик на основании накладной, материалы применяют работники цеха, учитывает и контролирует операции бухгалтер (а также внутренний аудитор). Разумно, чтобы в компьютеризированной системе учета сотрудник, отвечающий за отражение данных по финансовому положению, не имел доступа к их обработке.

В небольших организациях данное разделение обязанностей между работниками затруднено, что ведет к повышению риска экономических нарушений.

Процедурами контроля являются методы, которые руководство приняло для достижения поставленных целей.

К процедурам контроля относятся:

- подчиненность одних работников контрольной службы другим;

- все документы должны быть утверждены и проверенны;

- результаты подсчета денежных средств, ценных бумаг и активов необходимо сопоставить с данными учета (инвентаризация);

- данные полученные из внутренних источников следует сравнивать с внешними;

- аналитические счета и оборотные ведомости целесообразно проверить на предмет арифметической точности;

- ограничить прямой физический доступ к активам и записям.

Эффективная реализация внутреннего контроля основана на соблюдении основополагающих принципов как важнейших идей, являющихся структурой любой организации и непосредственно внутреннего контроля. В качестве таких принципов можно выделить принцип ответственности, сбалансированности, своевременности сообщения о

обнаруженных отклонениях, интеграции, соответствия, постоянства, принцип компетентности, добросовестности и честности субъектов внутреннего контроля, распределения обязанностей, подконтрольности субъектов, замещения, совершенствования, принцип эффективности (рисунок 1.5)

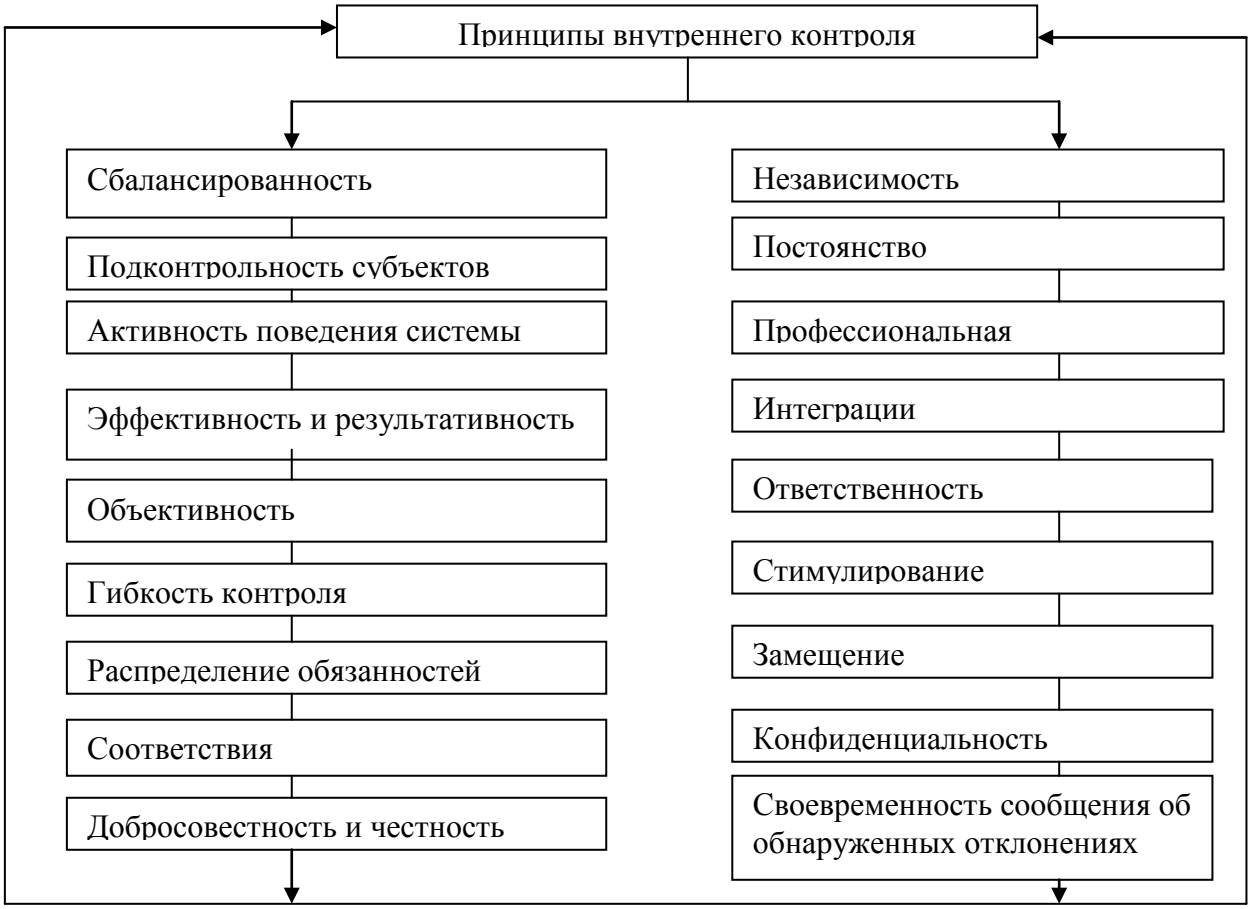


Рисунок 1. 5 - Принципы внутреннего контроля и их взаимосвязь

Важным моментом действенного внутреннего контроля выступает следование и выполнение принципов предоставленной системы на предприятии, следование которым способствует повышению доверия, как внутренних пользователей информации, так и внешних. Совокупность приведенных принципов является основой эффективности системы внутреннего контроля.

К функциям внутреннего контроля часто относят: оперативную, защитную, регулятивную, информативную, коммуникативную и

превентивную. В современных условиях, последняя функция играет важную роль, так как предварительный контроль способствует предупреждению неблагоприятных отклонений, защищает организацию от нежелательных последствий соответствующих действий [20, с.8]

Внутренний контроль служит для реализации следующих задач, которые стоят перед исполнительным органом управления хозяйства:

- обеспечить четко установленную и результативную деятельность организации;

- обеспечить сохранность активов;

- способствовать своевременному и полному отражению операций в учете [69 ,с.224].

Внутренний контроль осуществляется, чтобы убедиться, что организация получает все поступления и доходы, вытекающие из совершенных ею операций, что находит полное отражение в бухгалтерских записях; все расходы утверждены руководством в установленном порядке;

- активы организации в бухгалтерском учете правильно отражены, а их оценка, с точки зрения надежности, не вызывают сомнений;

- пассивы организации также надлежащим образом оформлены, и сделаны необходимые резервы для сомнительных долгов;

-система бухгалтерского учета поставлена правильно и представляет надлежащую основу для составления финансовой отчетности;

-возможные ошибки и другие несоответствия выявляются сразу, благодаря рациональной постановке учета и системе контроля [22, с.39].

Для достижения установленных на предприятии задач необходим внутренний контроль. Проанализировав мнения авторов, определим цели, объекты и задачи контроля, необходимые для организации эффективной системы внутреннего контроля в сельскохозяйственной организации (Таблица 1.2).

При этом целью контроля является то, что в ходе его проведения обнаруживаются отклонения от установленных требований управленческих

решений, выявляются причины допущенных несоответствий и выявляются пути преодоления отрицательных факторов, влияющих на эффективное применение системы внутреннего контроля. Для действенного исполнения внутренний контроль необходимо систематизировать по формам. Среди ученых нет единого мнения по установлению видов и форм системы внутреннего контроля.

Таблица 1.2 - Цели, объекты и задачи внутреннего контроля в сельскохозяйственной организации

Цель	Объекты	Задачи
Увеличение производительности и повышение рентабельности производства	Стратегия организации: 1) долгосрочное планирование; 2) стратегические решения	Контроль за планированием; прогнозирование и выявление изменений; проведение комплексного экономического анализа и формирования стратегии развития организации для принятия управленческих решений
Снижение себестоимости сельскохозяйственной продукции	Затраты: 1) финансовые; 2) материальные; 3) трудовые	Контроль за сохранностью и оптимальным использованием производственных ресурсов; предотвращениеслучаев хищений, порчи, нецелевого использования ресурсов; обоснованностьденежных расходов; изыскание резервов
Повышение эффективности производственной деятельности	Производство: 1) основное производство; 2)вспомогательные производства	Контроль за качеством проведения сельскохозяйственных работ, установление факторов, вызвавших причины отклонения от графиков
Максимизация прибыли	Доходы: 1) от обычных видов деятельности; 2) прочие;	Контроль за всеми источниками прибыли; контроль за эффективностью управления дебиторской задолженностью

Таким образом, система внутреннего контроля может действовать как организационная форма наблюдательного совета и самоконтроля специалистов своей деятельности; как только ревизионная комиссия или отдел внутреннего аудита. Может также функционировать как единая целостная система, включающая службы контроля организации.

2 ОЦЕНКА СОВРЕМЕННОГО СОСТОЯНИЯ КОНТРОЛЬНО-РЕВИЗИОННОЙ РАБОТЫ И НЕОБХОДИМОСТЬ РАЗВИТИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

2.1 Оценка состояния контрольно-ревизионной работы и необходимость развития внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях

В современных условиях существенно возрастает значение контрольно-ревизионной работы, так как невозможно предотвращать экономические нарушения без привлечения компетентных и обладающих профессиональными навыками работников контрольно - ревизионной службы. Пользователям информации необходимы достоверные данные о деятельности организаций. Только беспристрастные и правдивые учетные показатели могут дать возможность в осуществлении проверки соответствия деятельности хозяйства действующему законодательству.

При административно-командной системе хозяйствования контроль был ограничен проверкой того как предприятием используются предоставленные государственные ресурсы. Зачастую убытки хозяйства от бесхозяйственной деятельности списывались или возмещались за счет государственных средств. Руководители хозяйств не имели заинтересованности в нахождении оптимальных источников формирования товарных запасов, в способах реализации неконкурентоспособной продукции.

На сегодняшний день функции государственного контрольно - ревизионного аппарата претерпели существенные изменения, осуществляются мероприятия по усилению контроля за соблюдением финансовой дисциплины, целевым и эффективным использованием средств всеми субъектами хозяйствования [157, с.11].

Переход на рыночные взаимоотношения предопределил необходимость надлежащего изменения в контрольной работе, выдвинул новые требования к проведению проверок, они должны способствовать выявлению и определению недостатков и нарушений, вскрытию внутренних резервов, основываться на принципах экономии и бережливости.

К сожалению, действующий контроль, создан на основании административных методов управления, направлен на выполнение планов ревизий и проверок, что не могло не привести к формализму и понижению результативности контрольно - ревизионной работы. Ревизии и проверки соответствующих контрольных органов (государственных, специализированных, вневедомственных) зачастую дублируют друг друга [158, с.24]. Для получения эффективных результатов проводимых ревизий и проверок нужно координировать работу уполномоченных органов.

Только грамотно образованная система будет способствовать своевременному обнаружению и устранению факторов создающих преграды для действенного ведения производства и достижения установленных целей.

При переходе России к рыночным отношениям перед государством предстала необходимость защиты своих финансовых интересов. Кассовое исполнение бюджетов всех уровней через Центральный банк России и коммерческие банки оказалось без соответствующего контроля со стороны государства. Были устранены внутриведомственный и народный виды контроля, права финансовых органов в проведении ревизий и проверок ограничены. Таким образом, возникла необходимость в органах исполнительной власти, способных обеспечить исполнение требований государства по управлению финансами бюджетной системы страны.

Так, в качестве самостоятельных органов были созданы территориальные управления Федеральной службы финансово-бюджетного надзора (ТУ ФСФБН) Минфина России. [107, с.9].

В системе учетно-контрольного обеспечения успешной реализации государственной программы по развитию сельского хозяйства важную роль

призваны сыграть ревизионные союзы. Можно только приветствовать воссоздание в системе сельскохозяйственной кооперации ревизионных союзов, которые логично продолжают традиционную практику и выступают на современном этапе своего развития централизованной ревизионной комиссией входящей в состав кооперативов, но с более расширенными полномочиями и функциями. В этой связи важно синхронизировать принимаемые государством меры по поддержке развития, с одной стороны, сельскохозяйственной кооперации, и, с другой, саморегулируемых организаций, что применительно к деятельности ревизионных союзов имеет особое значение. Каждый ревизионный союз, созданный и прошедший регистрацию в определенном порядке, призван осуществлять ревизию финансово-хозяйственной деятельности входящих в него кооперативов, координацию этой деятельности, представление и защиту их имущественных интересов, предоставление им сопровождающих ревизиям услуг, а также иные установленные законом функции. Очевидно, что указанные функции не противоречат характеру контрольно-ревизионной работы, которая, в отличие от аудиторской деятельности, является не отдельным видом бизнеса, а составной частью в данном случае корпоративного управления (то есть членом ревизионного союза). Поэтому правомерно рассматривать ревизионный союз в контексте органов управления каждого входящего в его состав кооператива, что в сочетании с законодательно установленной нормой обязательного членства последнего в одном из ревизионных союзов создает логически стройную правовую основу его эффективного функционирования.

Ревизия - это форма документального контроля за финансово-хозяйственной деятельностью организации. В отличие от других форм контроля, она обладает четко ограниченным правовым статус, закрепляющим границы ее деятельности, сроки проведения, права и обязанности должностных лиц, порядок оформления и рассмотрения результатов [63,с.64; 86, с.108;104, с.81; 119, с.112; 132, с.97]

Основными задачами ревизии можно считать:

- проверка сохранности имущества организации и эффективности его применения в хозяйственной деятельности;

- обнаружение злоупотреблений, причин их возникновения и разработка мероприятий по их предотвращению;

- проверка исполнительной дисциплины и оценка результативности деятельности управленческого персонала организации;

- анализ системы внутреннего контроля, выявление ее слабых мест и повышение эффективности ее деятельности.

Ревизия поступления и целевого расходования средств федерального бюджета, использования внебюджетных средств, доходов от имущества проводится как в плановом так и внеплановом порядке [149, с.88].

Считаем, что осуществление контрольно-ревизионных мероприятий является необходимым условием соблюдения сохранности и целевого использования бюджетных средств, недопущения хищений и нарушений законодательства. Таким образом, организация и проведение ревизионных мероприятий должны быть грамотно спланированы, способствовать эффективному и качественному проведению ревизии и не должны отрицательно сказываться на работе проверяемого объекта.

Исходя из установленного объема предстоящих работ, которые вытекают из поставленных задач ревизии и особенностей хозяйства, руководителем контрольно-ревизионного органа определяются состав участников ревизионной группы и сроки проведения ревизии, которые не могут превышать 45 календарных дней. Конкретные вопросы ревизии устанавливают программой или перечнем основных вопросов ревизии.

Программа ревизии содержит тему, период проведения, включает перечень основных вопросов и объектов, подлежащих проверки, утверждается руководителем контрольно - ревизионного органа.

До начала контрольных действий руководитель ревизионной группы ознакамливает ее участников с содержание программы ревизии и распределяет между ее исполнителями вопросы и участки работы.

После проведения подготовительных мероприятий ревизионная группа выезжает на проверяемое предприятие для непосредственного проведения ревизии или проверки. Начальным этапом проведения ревизии выступает нахождение делового контакта, на котором ревизионная группа знакомится с руководителем проверяемой организации и представляет ему решение (приказ, распоряжение, удостоверение, поручение) об осуществлении ревизии. Не допускаются какие-либо контрольные действия без ведома руководителя проверяемой организации. Совершается информирование о проводимой ревизии, благодаря чему реализуется принцип гласности. Ревизия является основным этапом ее проведения и заключается в раскрытии общей картины соблюдения законности и целесообразности использования имущества на ревизуемом предприятии в соответствии с ее программой [17, с.22; 19, с.28; 70, с.52; 73, с.106-108; 103, с.3].

Ревизия финансово - хозяйственной деятельности организации осуществляется при помощи проверки учредительной, отчетной и другой бухгалтерской документации для определения законности и верность произведенных операций; проверки соответствуют ли проводимые операции данным первичных документов; проведения встречных проверок поступления и расходования средств федерального бюджета, использования внебюджетных средств, доходов от имущества, находящихся в федеральной собственности; организации мероприятий оперативного контроля за наличием и движением материальных ценностей и денежных средств, правильностью формирования затрат, полнотой оприходования продукции, достоверностью объемов выполненных работ и оказанных услуг т.п.; проверки правильности отражения бухгалтерских операций в учете и отчетности, соблюдения принятого порядка ведения учета; проверки при необходимости организации и состояния внутреннего контроля. [140, с.87; 143, с.59].

Придерживаясь программы ревизии, ее участники обусловливают необходимо и возможно ли осуществление тех или иных ревизионных

процедур, методов и способов получения информации, объемов необходимой информации из проверяемой совокупности, обеспечивающей надежную возможность сбора требуемых сведений и доказательств.

После завершения проверки результаты обобщаются и оформляются актом ревизии и рассматриваются на общем собрании коллектива [105, с.57].

По результатам проведенных контрольных мероприятий в отрасли сельского хозяйства наблюдается отсутствие должного взаимодействия исполнения межведомственного контроля в сельскохозяйственном секторе. Так же, не достаточно разрабатываются межведомственные планы мероприятий. В существующих планах не указаны, какую проверку планируется провести (комплексную, тематическую), нет разграничения обязанностей исполнителей контрольных мероприятий, нет четкого определения времени проведения проверки. Все проверки планируется осуществить за два календарных месяца - январь и март, в связи с этим проверки будут осуществляться в короткие сроки, на одного сотрудника может приходится более 10 предприятий по проверке целевого применения субсидий, что делает контрольные мероприятия поверхностными и физически лишает возможности в полной мере проанализировать производственную деятельность проверяемой организации и внести существенные рекомендации.

В условиях, когда регионы РФ, практически перешли на новые принципы бюджетного планирования достаточно важной и актуальной становится и решение проблемы, связанной с созданием в регионах действенной системы контроля расходования бюджетных средств. Одна из рекомендуемых мер – осуществление практического взаимодействия с органами исполнительной власти по осуществлению совместных усилий, сосредоточенных на формирование бюджета ориентированного на результат.

Неотъемлемой частью государственного контроля и важным условием для обеспечения сохранности и эффективности использования бюджетных средств, вскрытия резервов способствующих повышению экономической

деятельности предприятий, обнаружению, предотвращения и пресечения злоупотреблений в экономической сфере является ведомственный контроль.

Данный вид контроля осуществляется органами государственной власти, подчиненных Правительству РФ. Нужно отметить, что с помощью ведомственного контроля и непосредственно с его участием можно обеспечить соблюдение основополагающего условия эффективности контроля - полноты охвата мероприятий подлежащих контролю государственных средств с установлением постоянной периодичности проведения ревизий и проверок.

Для этого ведомственным контролем должна охватываться каждая организация, каждое учреждение данного ведомства в предусмотренный срок.

Основным органом ведомственного контроля в аграрном секторе выступает Министерство сельского хозяйства и продовольствия РФ, с находящимся в его составе отделом внутреннего финансового контроля.

Отдел внутреннего контроля решает задачи:

-по исполнению функций финансового контроля за правильностью ведения учета и составлением отчетности, целевым использованием бюджетных средств, сохранностью государственной собственности и применением ее по назначению;

-проверки исполнения указов и распоряжений Главы субъекта РФ и постановлений и распоряжений Правительства РФ и Правительства регионов, приказов, иных ведомственных актов и постановлений коллегии Министерства структурными подразделениями и эффективности финансово-хозяйственной деятельности в учреждениях и предприятиях;

-требованию от руководителей организаций обязательного проведения инвентаризации имущества.

В соответствии с возложенными задачами отдел внутреннего контроля, осуществляет функции:

-контроля за сохранностью и целевым использованием бюджетных смет и исполнение сметы доходов и расходов;

-применением по назначению и сохранность государственного имущества, находящегося в хозяйственном ведении предприятий или оперативном управлении учреждений (или предприятий);

-контроля за устранением нарушений обозначенных в актах ревизий;

-в период осуществления ревизии проводит анализ качества отчетов и заключений, проводит консультации и помощь сельхозтоваропроизводителям в учете;

- соблюдения требований конфиденциальности сведений, полученных в период проведения ревизий;

- проводит анализ актов ревизий, делает выводы и вносит предложения Министру.

Важным фактором, оказывающим существенное влияние на результаты ведомственного контроля, является продолжительность одной ревизии.

Нами определено, что с ростом продолжительности одной ревизии увеличивается размер выявленного ущерба. Средний ревизионный период в сельскохозяйственных организациях не одинаков и колеблется от 9 до 24 месяцев.

При проведении комплексной ревизии, контролеры-ревизоры должны обладать достаточными знаниями и квалификацией для выявления фактов нарушения законодательства их своевременного устранения и применения санкций к виновным лицам. На практике возможны случаи сговора руководителей организаций с контролером, осуществляющим проверку финансово-хозяйственной деятельности, по поводу сокрытия фактов хищения и нерационального использования бюджетных средств. Одним из способов предотвращения данных случаев является увеличение заработной платы контролеров-ревизоров и установления поощрений за качественное проведение контрольных мероприятий, способствующих увеличению эффективности деятельности как проверяемой организации, путем

сохранения ее активов, так и в целом региона, путем предотвращения фактов неправомерного использования бюджетных средств, способствующих увеличению прибыльности организации и, следовательно, поступления налогов.

На эффективность сельскохозяйственных предприятий АПК оказывает влияние налоговая нагрузка. С 1 января 2004 года был введен единый сельскохозяйственный налог, который дал возможность выбора сельхозпроизводителям: переходить на уплату сельхозналога или уплачивать налоги в обычном порядке.

Как следует из названия налогового режима - «единый сельскохозяйственный налог», уплата данного налога заменяет собой уплату трех налогов: налог на прибыль, налог на имущество, НДС, подлежащих уплате при применении общей системы налогообложения.

Налоговый контроль выполняется должностными лицами налоговых органов путем проведения налоговых проверок в пределах установленных компетенций. В соответствии с Налоговым кодексом РФ налоговые проверки делятся на камеральные и выездные, которые сосредоточены на осуществлении контроля в области соблюдения налогоплательщиками (физическими и юридическими лицами, а также налоговыми агентами) законодательства о налогах и сборах. Выездные налоговые проверки являются более эффективным видом контроля, но при этом не следует занижать значение и камеральных проверок, которые так же являются необходимым видом осуществления налогового контроля.

Так как эффективность контроля, как и всей системы управления, пребывает в сильной зависимости от качества (уровня) деятельности субъектов контроля, то более интенсивный, более действенный, более качественный и, следовательно, более эффективный труд субъектов контроля должен быть отмечен и соответствующим образом вознагражден.

Наиболее эффективная форма налогового контроля - налоговые проверки соблюдения налогового законодательства, правильности

исчисления налогов и сборов, полноты и своевременности внесения их в бюджет, обоснованности применения льгот. В зависимости от характера и способов проведения налоговые проверки подразделяются на камеральные и выездные, что определено ст.87 НК РФ. Цель камеральной и выездной налоговых проверок – контроль соблюдения налогоплательщиком, плательщиком сборов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах.

В целях повышения результативности контрольных мероприятий, выявления и предотвращения налоговых нарушений и преступлений, налоговыми и правоохранительными органами проводятся контрольные совместные мероприятия. В соответствии с п. 1 ст. 36 НК РФ органы внутренних дел наделены полномочиями, по запросу налоговых органов, совместно осуществлять выездные налоговые проверки.

Повышение эффективности налогового контроля является необходимым условием для увеличения налоговых поступлений в бюджеты всех уровней страны.

Из всего проведенного анализа состояния контрольно-ревизионной работы, проводимой различными субъектами контроля в сельскохозяйственных организациях следует сделать следующие выводы:

-в современных условиях административно-контрольные мероприятия не повышают эффективность проводимых в сельхозорганизациях контроля и ревизий;

-наиболее эффективными формами и видами контроля сельскохозяйственных организаций являются ревизии проводимые ревизионными союзами сельскохозяйственных кооперативов и внутреннего контроля хозяйствующих субъектов.

Отсюда следует объективная необходимость развития внутреннего контроля в самих сельскохозяйственных организациях, далее необходимо снизу доверху развивать все остальные виды и формы контроля.

2.2 Организация внутреннего контроля и направления его развития в системе управления сельским хозяйством

На сегодняшний день, большинство сельскохозяйственных организаций являются неприбыльными. Основными причинами высоких затрат и невысоких финансовых показателей деятельности предприятий агропромышленного комплекса представляются потери активов, связанные с применением неэффективной системы внутреннего экономического контроля.

Переход на рыночные отношения, изменения условий хозяйствования, приоритетные задачи увеличения конкурентоспособности сводятся к преобразованию методов управления и выявлению неиспользованных резервов, которые должны основываться на принципах законности, способствовать своевременному определению убытков и выявлению причин и виновников потерь, неэффективных расходов. Возникает необходимость новой концепции управления и внутреннего контроля, которые будут основываться на системе управленческого учета, анализе, контроллинге и координации всех подразделений агропромышленных предприятий.

Одобренная приказом Министерства финансов от 01.07.2004г. №180 концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (до 2010г.), обращает внимание на увеличение качества информации, создание условий для внедрения международных стандартов финансовой отчетности, увеличение профессиональных качеств аудиторов и бухгалтеров.

Одним из основных условий необходимых для увеличения прибыльности предприятий АПК является образование эффективной и действенной системы экономического контроля, способствующей сокращению непроизводственных расходов и потерь активов в агропромышленном комплексе Республики, создание механизма

направленного на вскрытия резервов организации, содействующих увеличению финансовых результатов и росту производительности.

Рассматривая концепцию организации внутреннего экономического контроля на предприятиях АПК отметим, что под термином «концепция», понимают определенный способ осмысления, толкования какого-либо явления, процессов.

Действенная реорганизация хозяйствования основывается на таких сильных принципах, как повышение прав и самостоятельности хозяйств, их переход на экономические методы управления, введение полного хозрасчета, увеличение материальной заинтересованности сотрудников в приобретении новых результатов. Новые условия деятельности сельскохозяйственных предприятий нуждаются в действенной системе управления, составной частью которой выступает внутренний экономический контроль. И здесь существенная роль отводится контрольно-ревизионной работе.

Первоочередная задача внутреннего контроля – предотвращение нарушений и хищений. Успешная реализация контроля допустима только при верно организованной системе контролирующих органов, использовании экономических приемов, стимулирующих высокое качество труда.

Под экономическим контролем понимается непрерывное наблюдение контрольных органов и трудового коллектива за производственной и финансово-хозяйственной деятельностью организаций, а также за соблюдением должностными лицами действующих законодательных актов и правовых норм. Должно контролироваться выполнение планов и договорных обязательств по производству и реализации продукции, накоплениям и росту производительности труда, выявлению неиспользованных резервов повышения производства продукции и ее удешевления и т.д.

К сожалению, сформировавшаяся практика организации контрольно-ревизионной работы на предприятиях АПК не отвечает в полной мере требованиям увеличения результативности управления производством, не обеспечивает обнаружения недостатков, мобилизации сокрытых резервов.

Зачастую контролируются промежуточные (часто формальные) показатели, выполнение требований многочисленных инструкций и указаний, лишь косвенно связанных с производственно - хозяйственной деятельностью. В новых экономических условиях основной центр тяжести контроля должен переместиться непосредственно в трудовые коллективы. Что касается внешнего контроля, то эта деятельность аудиторских органов и ревизионных союзов должна быть также переориентирована: нужны проверки сохранности собственности предприятий, обоснованности и своевременности расчетов с бюджетом и т. д.

При этом внутренний контроль можно моделировать как динамический процесс, который имеет организационную - подготовительную, процессно-контрольную и окончательную стадии.

Организационно-подготовительная стадия включает в себя разработку и оптимизацию плана и программы контроля, а также всех необходимых документов его внутренней регламентации; нормативно-справочное, методическое и техническое обеспечение процесса контроля.

Процессно-контрольная стадия заключается в первичном наблюдении, сопоставлении и документировании хозяйственных явлений; выявлении отклонений от нормативов, планов, бюджетов; установлении нарушений законодательных актов, нецелесообразном применении средств и др.

Окончательная стадия предполагает обобщение полученных сведений об имуществе, обязательствах и хозяйственных процессах в хозяйстве, а также интерпритацию обобщенной информации и перевод ее в различные выводы, решения, заключения, акты, справки; передачу информации и результатов руководству организации при принятии решений [11].

Таким образом, на практике процесс контроля представлен системой, действующей с применением материальных, трудовых и интеллектуальных ресурсов. Поэтому он должен быть эффективно сформирован, все его элементы упорядочены, приведены в единое целое. Здесь уже надлежит говорить о научной обоснованности процесса контроля в сельском хозяйстве.

В научной литературе и практике не редко это понятие ограничивается разработкой и внедрением отдельных элементов НОТ (научной организации труда). Такой подход не способствует внедрению технического прогресса в сам процесс и методологии контроля, новаций, содержащихся в международных стандартах аудита [11].

В нынешних условиях стремительного развития системы управления организациями и изменениями внешней среды предпринимательской деятельности внутренний контроль направлен обеспечивать выполнение всех постановлений функций и решений поставленных стратегических задач в системе управления хозяйствующим субъектом. Научная организация процесса контроля должна строиться на базе присущих ей специфических принципов. Необходимо отметить, что среди специалистов до сих пор нет единого мнения в определении принципов организации процесса контроля.

Многие авторы в научных работах лишь перечисляют различные принципы и условия организации процесса контроля, иногда просто смешивают их с техническими аспектами и т.д. [151,с.49]. На наш взгляд, процесс организации контроля представляет собой механизм функционирования в хозяйствующем субъекте (рисунок 2.1).

Понятие таких принципов как своевременность, системность, осторожность, конфиденциальность в расшифровке не нуждаются. Что касается надежности обеспечения информацией, то она означает удовлетворение потребностей менеджментов на всех уровнях управления в контрольно-аналитической информации для управления производственной деятельности и обоснования соответствующих решений.

Приоритетность предполагает, что контроль выступает главной функцией управления и разумно организовать контроль на научной основе.

При выполнении проверок важно правильно распределить обязанности между исполнителями в соответствии с квалификацией. Необходимо учитывать также состояние системы управления в организации.

Рисунок 2.1- Модель организации внутреннего контроля в сельскохозяйственных экономических субъектах

Осуществление организации контроля в соответствии с перечисленными принципами способствует качественному проведению контроля, подготовке объективных выводов, предоставлению достоверной, уместной информации для принятия научно обоснованных управленческих решений; помогает обеспечить сохранность собственности в организации.

Изучение организационных, технологических и других особенностей сельского хозяйства, а также характерных свойств внутреннего контроля в сельском хозяйстве способствует установлению важных направлений его усовершенствования.

Совершенствование внутреннего контроля показывается стабильным процессом, обосновывающим и применяющим наиболее целесообразные формы, методы, способы и пути ее осуществления и развития, а также в рационализации ее отдельных сторон, контроле и обнаружении ее «узких мест» на основании постоянной оценки ее адекватности внутренним и внешним условиям хозяйства.

В каждом отдельно взятом предприятии можно по-своему усовершенствовать систему внутреннего контроля, отталкиваясь от внутренних и внешних условий, а также уровня ее развития (эффективности). Однако имеется также ряд общих особенностей и способов увеличения действенности существования внутреннего контроля, применяемые для большинства крупных и средних предприятий АПК. Некоторые предложения могут быть полезными и для небольших организаций, несмотря на ограниченность ресурсов для построения действенной системы внутреннего контроля (Таблица 2.1).

По совершенствованию структуры управления на организациях сельского хозяйства предлагаем несколько возможных вариантов построения внутреннего контроля: основание автономного отдела внутреннего контроля определяющего, общую стратегию и тактику контроля организации и руководит работой своих секторов в подразделениях; формирование

Таблица 2.1. Направления совершенствования системы внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях

Направления совершенствования внутреннего контроля	Объекты, цели, задачи, принципы и допущения внутреннего контроля
1. Определение объектов контроля, целей и задач их проверки в соответствии с информационными потребностями системы управления сельским хозяйством	1. Объекты контроля: растениеводство, животноводство, промышленное производство, вспомогательные и прочие производства. 2. Формулирование целей внутрихозяйственного контроля. Определение задач и их решения для осуществления функций контроля. 3. Учет основополагающих принципов контроля и использование допущений (требований) контроля (научность, доступность и др.).
2. Организация внутреннего контроля, его функциональной структуры. Разработка документов внутренней регламентации контроля	1. Определение количества членов отдела внутреннего контроля. 2. Подбор высококвалифицированных кадров. 3. Разработка положения об отделе внутреннего контроля и должностных обязанностей контролеров-ревизоров. 4. Разработка общего плана и детализированной программы контроля.
3. Организация работы контролеров-ревизоров и разработка методических и технических аспектов контроля	1. Оснащение контролеров всеми необходимыми средствами для выполнения работ. 2. Разработка конкретных методик контроля производства, сохранности и эффективности использования ресурсов в организации. 3. Разработка технологии и процедуры поэтапного осуществления методики контроля соответствующих объектов.
4. Организация и разработка методики анализа эффективности использования ресурсов (трудовых, материальных, финансовых) в сельском хозяйстве	1. Определение целей и задач управления производственным потенциалом сельского хозяйства. 2. Организация контроля эффективности использования ресурсов в сельском хозяйстве. 3. Выработка проектов управленческих решений и передача их управленческому персоналу.

интегрированного с другими экономическими отделами отдела внутреннего контроля, который наряду с вышеуказанной работой выполняет консультационные функции и оказывает содействие в необходимых случаях по объединению и согласованию усилий; создание самостоятельных отделов внутреннего контроля во всех крупных подразделениях предприятия без секторов; организация внутреннего контроля по «функциям» целесообразна для предприятий малого предпринимательства и среднего. Предприятиям, имеющим большое количество разнообразных видов деятельности, имеющих специфические условия, технологии и управления рекомендуется проведение

контроля по видам деятельности. Для предприятий, у которых в каждой из выделенных территорий номенклатура видов деятельности невелика и различия между ними незначительны, оптимальной предлагается организация контроля по «территориям».

Разработка пакетов процедур, положений, регламентирующих работу службы внутреннего контроля, способствует осуществлению делегирования полномочий и ответственности контролирующих, оценивать и стимулировать их деятельность по критериям полезности. Сбор всесторонней информации о хозяйственных процессах становится все более нужным в условиях усиления конкурентоспособности сельскохозяйственных организаций с целью оперативности управления затратами и результативностью деятельности. Этот факт и является предпосылкой организации способов усовершенствования учета затрат в сельском хозяйстве. Разработка методических предложений по внутреннему контролю обнаруживает важным условием роста действенности контроля как функции управления и учета как информационной базы контроля и управления. Они обеспечивают более сложное взаимодействие учета и контроля как функции управления в проблемах результативного хозяйствования.

Внутренний контроль, либо ее элементы, существуют в любой организации. Однако в одних организациях она работает действенно, а на других - нет. В одних организациях к реализации и осуществлению внутреннего контроля руководство подходит осознанно, на других она формируется независимо от воли и действий руководства. Перестройка экономического контроля, с применением современных условий хозяйствования и управления аграрным производством, предполагает не только устранение существующих недостатков, но и решение методологических, организационных и методических проблем его дальнейшего формирования и усовершенствования. Помимо улучшения внутреннего контроля нужно развивать и совершенствовать методы экономического анализа сельскохозяйственной организации. Сельское

хозяйство - сложная отрасль, где выделяется множество подотраслей и видов производства. Поэтому для оптимизации сельскохозяйственной деятельности, роста результативности производства продукции, внедрения экономических способов управления необходим всесторонний, комплексный анализ сельскохозяйственной деятельности. Эти проблемы по настоящее время являются недостаточно разработанными, а экономико-статистические методы анализа слабо используются в сельском хозяйстве из-за их неразвитости в исследуемой отрасли. Эффективность осуществления внутреннего контроля можно оценить по окупаемости затрат на содержание всей системы и по данным, характеризующим степень нейтрализации негативных факторов деятельности:

1.Коэффициент окупаемости затрат на существование всей системы внутреннего контроля:

$$К_{оз} = \left(\frac{\sum ЗСК}{\sum СД} \times ВП \right) : \sum ЗСК,$$

где $К_{оз}$- коэффициент окупаемости затрат на функционирование контроля в отчетном периоде; ∑ЗСК- сумма затрат на функционирование системы внутреннего контроля в организации за отчетный период, руб.; ∑СД- сумма затрат организации в целом по сельскому хозяйству за отчетный период, руб.; ВП – стоимость валовой продукции предприятия по сельскому хозяйству всего, руб.;

2. Коэффициент нейтрализации негативных хозяйственных фактов системой внутреннего контроля:

$$К_{нхф} = \left(\frac{ИО}{ВО} \right) \times \left(\frac{ВНХ}{СНХ} \right),$$

где Кнхф- коэффициент нейтрализации негативных хозяйственных фактов; ИО – количество исправленных ошибок в учете, системе управления и других элементах экономического механизма организации по результатам внутреннего контроля, ед.; ВО – количество выявленных ошибок внутренним контролем в бухгалтерском учете, системе управления и других элементах

экономического механизма организации, ед.; ВНХ – сумма возмещенных недостач, потерь, хищений средств и предотвращенных налоговых правонарушений, руб.; СНХ – сумма выявленных недостач, потерь, хищений средств и налоговых правонарушений на предприятии, руб.

Однако указанные выше показатели не полностью характеризуют эффективность деятельности отдела внутреннего контроля сельскохозяйственного производства. Результативность процесса внутреннего контроля – это, прежде всего, результативность работы контролеров-ревизоров. О результативности деятельности отдела внутреннего контроля сельскохозяйственного производства можно судить путем определения доходности процесса предоставленного вида контроля. Расчет указанного показателя эффективности внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством предлагается произвести по формуле:ПДВ = ВП × КУР × КРВ,

где ПДВ – доход от внутреннего контроля сельскохозяйственного производства, руб.; ВП – валовое производство сельскохозяйственной продукции в оценке по справедливой стоимости, руб.; КУР – коэффициент управленческих расходов в структуре затрат на производство сельскохозяйственной продукции; КРВ – коэффициент затрат на внутренний контроль в структуре управленческих расходов.

Далее можно рассчитать прибыль и уровень рентабельности:

а) прибыль от внутреннего контроля сельскохозяйственного производства: ПП = ПДВ – ЗФК, где ПП - прибыль, руб.; ЗФК - затраты на внутренний контроль сельскохозяйственного производства, руб.;

б) уровень рентабельности внутреннего контроля (УР) сельскохозяйственного производства: $УР = \frac{ПП}{ЗФК} \times 100$.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И ЕГО ИНФОРМАЦИОННОЙ БАЗЫ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ

3.1 Совершенствования методики внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством

Для эффективного осуществления внутреннего контроля сельскохозяйственных предприятий нужно иметь отчетливое представление об условиях функционирования деятельности данной организации, экономических, экологических и других, также какое влияние на ее деятельность будет оказывать национальная экономическая политика (например, налоговая политика, экономические реформы и т.д.), о месторасположении подразделений организации и состоянии ее системы управления. Существенную роль оказывают отраслевые особенности, достоверная информация о персонале, выработке продукции (работ, услуг), в каком положении находится производство, и какие методы развития применяет, источники финансирования текущей и инвестиционной деятельности, учетная политика, политика организации оперативного, тактического и стратегического управления по стратегиям формирования данного хозяйствующего субъекта.

Пользуясь приемами предварительного наблюдения и осмотра объектов контроля можно выявить информацию об организации работ, размерах хозяйствующего субъекта, состоянии его бухгалтерского учета, производства и хозяйственного механизма в целом. В ходе предварительного осмотра, для получения нужной информации о состоянии учетно-аналитического механизма организации, можно применять устное или письменное тестирование, для выявления слабых и сильных мест. Кроме того, нужно применять и другие процедуры предварительного обзора (Приложение 2)

Полученная в ходе предварительного обзора организации информация, способствует выявлению существенных проблем и оценке различных аспектов эффективности проверки, работникам внутреннего контроля.

Схематически предварительное наблюдение для проведения внутреннего контроля производства сельского хозяйства можно представить в виде схемы (рисунок 3.1).

Системы внутреннего контроля может быть эффективность или нет, процесс производства анализируемой организации, связан с рисками неэффективности осуществления - стадии предварительной оценки для самоконтроля производства, стадии применения аналитических процедур и стадии документальных и фактических проверок затрат на производство, выхода и калькулирования себестоимости сельскохозяйственной продукции. Система управления производством, зависит от эффективности внутреннего контроля организации, так как данный вид контроля является функцией внутреннего управления и служит информационной базой для принятия управленческих решений, регулирования хозяйственных процессов, прогнозов и планов хозяйствующего субъекта. Отсюда следует, что для реализации внутреннего контроля необходимо сначала провести предварительную оценку риска его неэффективного проведения.

Внутренний контроль процесса производства преследует широкие цели, связанные с обеспечением релевантной контрольно-аналитической информацией менеджеров организации для принятия эффективных и аргументированных решений. Поэтому перед началом работ внутреннего контроля необходимо установить его приемлемый риск.

Риск внутреннего контроля процесса сельскохозяйственного производства предлагаем установить по следующей формуле:

$$РКСП=РСПО\times РСАП\times РСКП,$$

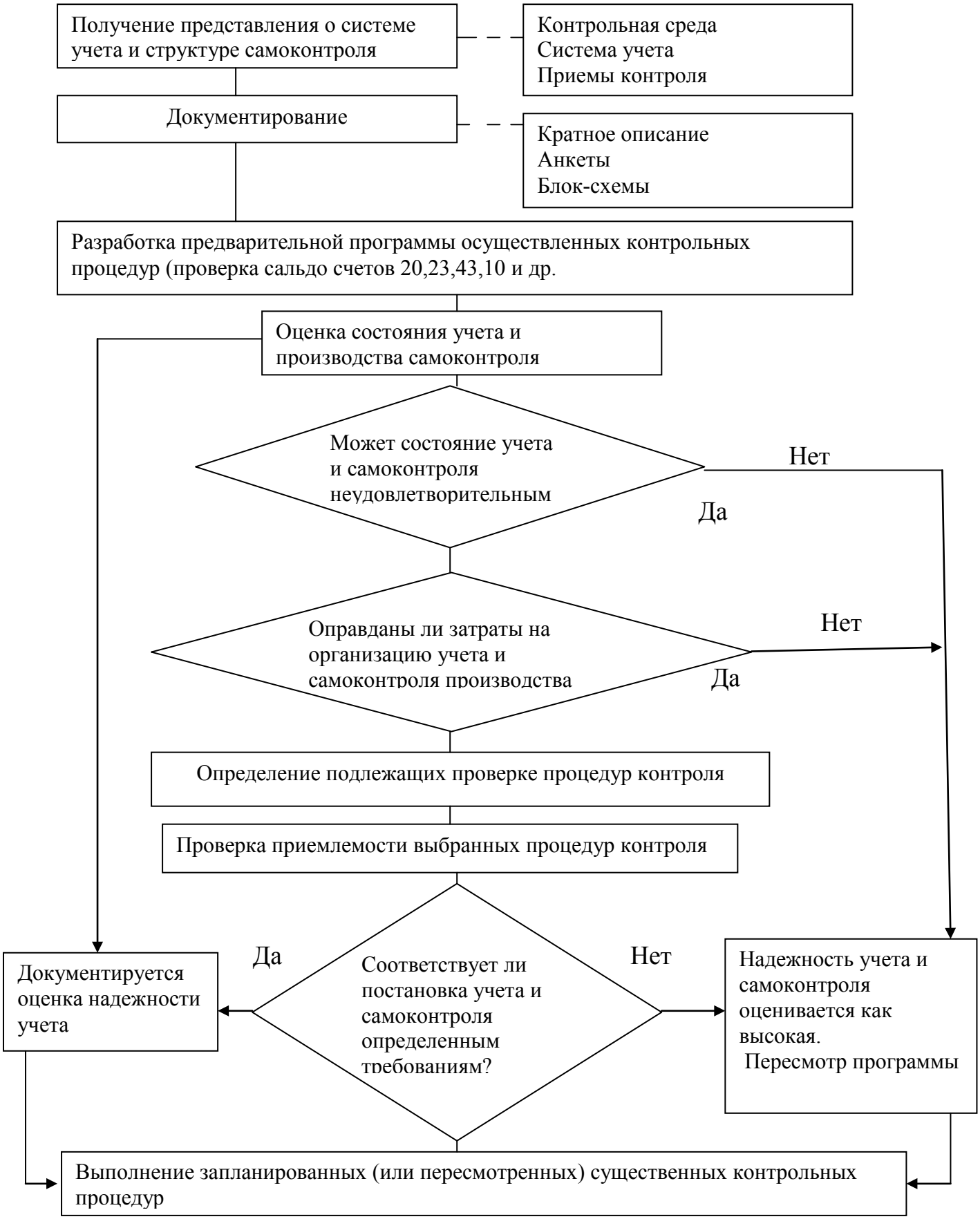


Рисунок 3.1 - Этапы предварительного состояния учета и самоконтроля сельскохозяйственного производства

где РКСП – риск внутреннего контроля процесса сельскохозяйственного производства;

РСПО - риск на стадии предварительной оценки неэффективности учета, самоконтроля затрат на производство и выхода продукции сельского хозяйства;

РСАП - риск на стадии проведения аналитических процедур при контроле затрат на производство, выходе продукции и ее себестоимости;

РСКП – риск на стадии проведения документальных и фактических проверок, обобщения, оформления результатов контроля и разработки управленческих решений для регулирования хозяйственных процессов, состава и структуры производственных затрат.

При этом, уровни оценок каждого компонента данной факторной модели можно установить исходя из профессионального суждения следующим образом: до 0,1- низкий уровень; 0,2-0,4- ниже среднего уровня; 0,5- средний уровень; 0,6- выше среднего уровня; 0,7- высокий уровень.

Отсюда следует, что если в процессе изучения, тестирования, наблюдения контролер-ревизор оценит эффективность проверяемых аспектов (учета и планирования затрат, управления и т.д.) например, на уровне 0,3, то это будет означать, что неэффективность указанной системы (учета, самоконтроля, планирования и др.) на данной стадии предстоящей проверки составляет 0,7.

После нахождения риска внутреннего контроля можно определить уровень существенности, то есть выявить максимальное количество погрешностей в бухгалтерских документах и отчетах управленческого учета, которая не может подействовать на принятие руководством данного хозяйствующего субъекта ошибочных, безосновательных управленческих решений. Желательно сгруппировать обнаруженные суммы ошибок по счетам бухгалтерского учета и проанализировать, какое влияние они окажут на основные показатели производственной деятельности и деятельности организации с помощью применения метода парного корреляционного -

регрессивного анализа и решения соответствующего уравнения прямой линии.

Такой анализ позволяет также установить «болевые» моменты в учете использования ресурсов, где большие ошибки оказывают отрицательное влияние на производственные и финансово-хозяйственные показатели, и тем самым, снижается эффективность системы управления организации.

Поэтому более тщательной проверке должны быть подвергнуты те счета, операции, участки учета, где ошибки больше влияют на принятие решений по управлению, производственные результаты.

Особенности производства, объем и сложность проведения внутреннего контроля, нуждаются в четком определении последовательности проведения его стадий (этапов), обоснованное распределения обязанностей между исполнителями и установления времени для проведения всех работ по контролю. Необходимым средством данной подготовки выступает всесторонне продуманное планирование.

Составление плана отдельных работ, разработку оптимальной контрольной программы и графиков выполнения плана и программы внутреннего контроля включает в себя планирование.

На наш взгляд, осуществление внутреннего контроля процесса производства нужно, планировать по следующим этапам:

-проверка расходов связанных с производством продукции;

- проверка полноты учета объемов и качества выхода продукции;

- проверка калькуляции себестоимости произведенной продукции, списание косвенных и накладных расходов, калькуляционных разниц.

Программа и план внутреннего контроля по указанным этапам могут быть разработаны на месяц, квартал, полугодие или год проверки процесса производства.

Если план внутреннего контроля носит общий характер, то программы контроля представляют собой в основном перечень процедур, организованных по каждому этапу проверки и предназначены для сбора

информации о конкретных этапах (процессах хода производственной деятельности).

Другими словами, программа внутреннего контроля - это средство или инструментарий реализации метода и методики практического контроля конкретных объектов.

Поэтому необходимо определить новые аспекты разработки и составления плана и программы внутреннего контроля, так как данный вид контроля в организациях требуется проводить по широкому кругу вопросов познания для раскрытия их содержания – количество, качество, состояние, оценка, разработка решений и т.д. (Приложение 3).

При осуществлении контроля затрат необходимо проверить документы: карточки (ведомости) по заказам; разработанные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, расчета амортизации основных средств и др.); ведомости распределения общепроизводственных расходов, расход на содержание и эксплуатацию оборудования; листки-расшифровки, справки-расчеты о распределении расходов будущих периодов; отчеты сводного учета затрат на производство; акты инвентаризации незавершенного производства; учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20,23,25,26,43,10 и др., Главная книга и др.

Для установления оценки в каком состоянии находится самоконтроль и учета затрат на производство продукции на стадии, например, предварительного обзора, предлагаем использование способа тестирования и нахождения степени результативности рассматриваемых систем (Приложение 4).

Исходя из результатов тестирования, оценивается принадлежности систем и сопоставляется с выявленной при планировании первичной оценкой. Если данная оценка будет ниже начальной, то нужно провести корректировку работ и построения осуществления иных процедур контроля.

Основываясь на показатели тестирования, контролер сможет обусловить объекты, требующие большего рассмотрения при составлении планов контроля и выявить риск внутреннего контроля.

Контролер подтверждает верность проведения расходов в учете, их включение в себестоимость продукции, верность разграничения учет затрат по времени и объектам учета и др.

Все расходы, которые подтверждены документально можно в полной мере отнести на себестоимость. Далее необходимо провести анализ счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы». При осуществлении подобного анализа определяется способ учета установленных нормами расходов в учете, что предполагает выделение на указанных счетах субсчетов или статей аналитического учета для постатейного отображения расходов в обусловленных пределах норм и расходов сверх норм. Нормируемые затраты возможно отражать на вышеуказанных счетах общей суммой без выделения расходов сверх норм, которые отображаются в отдельных справках (ведомостях).

Необходимо придерживаться избранного метода и верно учитывать материальные ресурсы, отнесенные на затраты производства; верность списания на себестоимость амортизации основных средств, нематериальных активов и других видов расходов, в том числе относящихся к управленческой деятельностью; достоверность распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов по объектам учета и калькуляции.

При исполнении контроля нужно оценить состояние учета незавершенного производства, проконтролировать в установленные ли сроки и правильно ли проводится инвентаризация и достоверно ли в учете отображаются итоги инвентаризации. Необходимо проверить насколько периодично осуществляется инвентаризация незавершенного производства, изучать инвентаризационные описи и сличительные ведомости. Если в предоставленных документах не обнаружены нарушения, то можно сказать,

что инвентаризация была проведена формально, или, наоборот, учет в организации основан достаточно действенно.

Чтобы подтвердить одно из предположений, ревизору необходимо осуществить выборочную инвентаризацию. Но применение подобной процедуры контроля можно, если в хозяйстве используется полуфабрикатный вариант сводного учета затрат на производство. Лишь используя данный метод учета, вырабатывают показатели, отображающие движение незавершенного производства на каждом этапе производства продукции. Номенклатура незавершенного производства находится, отталкиваясь из технологических характеристик производства. Если в ходе выборочной проверки обнаружены существенные отклонения (более 6% от проверяемого перечня), следует считать, что инвентаризация была проведена формально. При не обнаружении отклонений при проведении инвентаризации удостоверяются объемы незавершенного производства, показанные в учетных документах затрат и продукции собственного производства.

Проводится оценка нахождения себестоимости продукции при помощи арифметической проверки показателей сводного отчета учета затрат. При этом себестоимость продукции в условиях использования показанного и попередельного метода учета затрат рассчитывается как алгебраическая сумма затрат за период и изменений величины незавершенного производства, а в условиях нормативного метода – как алгебраическая сумма нормативной себестоимости выпуска продукции, изменений норм и отклонений от норм. Выявленные в ходе проверки нарушения документально регистрируются, и вычисляется их количественное воздействие на показатели отчетности.

Дальнейшим этапом является проведение проверки совпадения данных аналитического и синтетического учета, а также проверка совпадения сальдо счетов и соответствующих статей бухгалтерской отчетности.

Понижение себестоимости и основании этого роста прибыльности производства продукции (работ, услуг) сельского хозяйства нуждается в соответствующей организации учета затрат на производство и следования положительной методики калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). Себестоимость продукции (работ, услуг) в организациях зависит от состояния основных технико-экономических факторов:

-увеличения технического уровня оснащения и комплексной механизации производства;

-применения новейших технологий производства;

-осуществление мер направленных на увеличение плодородия земель;

-увеличения качества производственных ресурсов (машин, оборудования, скота, семян, кормов, удобрений и др.);

-использования наилучших сортов сельскохозяйственных культур и пород животных;

-изменения цен на материальные ресурсы и основные средства;

-целесообразного применения материальных и трудовых ресурсов;

-применения современных форм организации труда и его оплаты [9, 43].

При осуществлении проверки требуется исследование как вышеуказанных сложностей учета затрат, так и факторы, определяющие уровень себестоимости (работ, услуг).

При этом предлагается широко применять аналитические процедуры и статистические методы изучения причин воздействующих на уровень затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции. Для проведения анализа затрат и себестоимости продукции следует применять следующие методы:

а) анализ показателей и рядов динамик;

б) метод ценных поставок;

в) индексный метод анализа

г) метод статистических группировок;

д) корреляционно-регрессионный метод анализа;

ж) экономико-математическое моделирование.

Анализ отрасли представляется оценкой себестоимости по статьям затрат или калькуляции. Так начальным этапом анализа выступает выделение стоимостных и относительных показателей элементов затрат из общей себестоимости.

Сравнительный анализ себестоимости представляется обнаружением резервов, понижением себестоимости с помощью прямого соизмерения устанавливающих ее факторов между организациями одних и тех же или разных производственных типов. Величины резервов понижения себестоимости обусловливаются главным образом, уровнем сопоставимости (однородности) продукции разбираемых предприятий. Сравнительный анализ реализовывается либо по отдельным видам продукции, либо по затратам на рубль товарной продукции. Далее сравниваются статьи затрат и определяются причины их несоответствий. Такой анализ действенен при решении определенных вопросов, в основу которого входит сравнение себестоимости и факторов, воздействующих на нее.

Таким образом, сравнительный анализ дает возможность полного изучения содержания себестоимости, выявлению причин ее образования, и обозначить способы применения резервов организации. Недостатками данного метода является его применение только на некотором круге предприятий. Также, не показываются аналитической формой выражения его результаты, что не дает возможности разрабатывать должные рекомендации и прогнозы. Его можно результативно применить в отраслевом анализе себестоимости совместно с другими методами, такими как, метода аналитических группировок, корреляционного анализа. Анализ рядов динамики себестоимости является комплексом статистических действий, применяемых для обнаружения причин трансформации путем выравнивания и сопоставления статистических рядов динамики себестоимости и надлежащих ее факторов, исчисления и сравнения показателей темпов повышения и прироста себестоимости и факторов.

Осуществляя анализ рядов динамик, выбором базы сравнения является одной из главных задач, содержащей такой момент или период времени, с которого организация не претерпела существенных изменений. Только при этом обстоятельстве, показатели производства отчетного года можно сопоставить с показателями базисного года. Анализ показателей динамики с постоянной и переменной базой сопоставления в их взаимосвязи разрешает определить, в какие периоды случалось наибольшее или наименьшее изменение себестоимости.

Анализ нахождения периода времени зависит от поставленных задач. Длительный период времени существенно усложняет анализ, в связи с изменениями производственных условий, применением достижений научно-технического процесса, политической ситуации в стране и т.д. Обычно, охватывается период в промежутке 3-5 лет, реже - более 5 лет.

Корреляционно-регрессивный метод считается более результативным методом анализа факторов оказывающих воздействие на затраты производства и себестоимость продукции. Указанный метод способствует нахождению количественного параметра влияния почти всех факторов производства на себестоимость продукции при обработке данных на ЭВМ с применением специализированных программ. Опираясь на данные подобного анализа можно также составить проекты управленческих решений по регулированию (нормированию) затрат, производительности труда, процессов производства продукции, выявления сильных и слабых мест деятельности производства сельскохозяйственных организаций. Для определения управленческих решений по оптимизации процессов произведения затрат и выпуска продукции со значительным успехом можно использовать экономико-математическое моделирование и решение модели задачи симплекс методом на ЭВМ.

Указанные методы нельзя считать новейшими, но применение их в практике контроля имеет существенное значение для оценки системы учета затрат, обнаружения неиспользованных резервов и разработке решений

направленных на повышение результативности сельскохозяйственного производства.

Исходя из вышесказанного, предложенная методика контроля затрат и производство продукции сельского хозяйства имеет три этапа проведения: первый этап заключается в ревизии факторов, воздействующих на объем затрат на производство, выпуска продукции и ее себестоимость, а также в проверке соблюдения правил учета затрат, выпуска продукции, начисления оплаты труда; второй этап контроля заключается в проведении документальных и фактических проверок затрат, объемов продукции, ее себестоимости и результатов эффективности производства; третий этап заключается в систематизации результатов и оформлении итогов контроля. После каждого этапа определяются выводы и рекомендации (Приложение 5).

По окончанию проверки ревизор-контролер должен представить обоснованные выводы и представить рекомендации по устранению обнаруженных нарушений в учете затрат на производство продукции АПК; предложить субъекту контроля внедрение более прогрессивных методов производственного и систем управленческого учета затрат в основных и вспомогательных производствах, способствующих усовершенствованию информационных и управленческих аспектов бухгалтерского учета.

Кроме этого, обосновать предложения по применению вскрытых резервов способствующих повышению действенности сельского производства. Таким образом, общую модель методики внутреннего контроля процессов сельскохозяйственного производства можно изобразить в виде следующей схемы (рисунок 3.2).

Вместе с этим, для роста результативности внутреннего контроля сельскохозяйственного производства основополагающее значение имеет состояние его информационной базы, то есть учета затрат, выхода продукции и ее себестоимости.

Рисунок 3.2 - Модель методики внутреннего контроля процессов сельскохозяйственного производства

3.2. Совершенствование информационной базы внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством

В сельском хозяйстве имеются расходы и доходы, осуществление контроля за образованием, обнаружение отклонений от плана (нормативов) нужно исполнять регулярно. К примеру, применение средств защиты растений и животных, кормов и т.д. Сравнивание показателей и результативность планирования и учетной информационной системы организации дает возможность составить верные нормы затрат и смет расходов, усиливает результативность контроля.

Для формирования устойчивой системы информационной базы контроля и управления предприятиями АПК немаловажным является организация взаимодействия между всеми специалистами, участвующими в принятии оптимальных решений направленных на выполнение программ производства.

Организовывая работу служб управления, работающих в организации в единое целое, можно достичь всего этого, что будет способствовать более совершенному изучению объектов контроля, управлению и действенному влиянию в целом на управляемую систему. Для этого нужно образование особой подсистемы контрольно-аналитической информации, главной задачей в образовании методологии познания которого, обнаруживается потребность полного исследования хозяйственных процессов. Важнейшей задачей каждого экономического субъекта показывается извлечение максимальной прибыли при минимальных затратах, полной самостоятельности хозяйства и выборе видов деятельности, появляется потребность создания в сельском хозяйстве системы управленческого учета по модели управления производством «затраты – выпуск - результат».

По причине агробиологических, почвенно-климатических и других особенностей производства сельского хозяйства по определенным сельскохозяйственным растениям и животным, при осуществлении затрат в отчетном периоде, продукцию получают в следующем; многие хозяйственные процессы выполняются до выращивания продукции, не говоря уже о ее получении. Каждая представленная особенность технологии производства требует определенных трат (средств затраты растений и животных, удобрений, биологических стимуляторов и т.д.), существенная часть которых по окончании каждого периода является незавершенным производством.

В то же время, для действенного производства продукции АПК, увеличения роста прибыльности следует проводить систематический анализ и контроль затрат, нужно корректировать производственные задания и при

надобности регулировать выпуск готовой продукции. Для реализации показанных функций управления источником информации служит учет, направленный обеспечить своевременной и достоверной информацией управленческий персонал. Отсюда появляется надобность введения современных форм и методов организации учета, а также его усовершенствования направленного на существенное уменьшение периода и сокращения пути документооборота, предотвращения бездеятельной работы сотрудников бухгалтерии и дублирования учетных записей; повышения контрольных функций учета, усиления его действенности, превращения учета в механизм оперативного контроля, анализа и управления издержками производства. Все это достигнуто путем определения и применения наиболее оптимальной модели производственного учета во взаимодействии с системами учета затрат [8, с.17].

На создание результативной системы учета и внутреннего контроля затрат оказывают влияние организационно-правовые формы, субъекта и виды хозяйствующего. Наиболее значительными (влияющими на систему учета и контроля) являются создание организационно-экономических механизмов (платформы) эффективного действия внутрипроизводственных хозрасчетных отношений, т.е. формы и виды хозяйствования: организация труда и его оплаты; внутрихозяйственный расчет; внутренние коллективные подразделения. Показанные особенности организации нуждаются в учете затрат по хозрасчетным подразделения. Это связано не только со своевременным управлением процессами производства, но и потребностью производства в увеличении материальной заинтересованности работников хозрасчетных подразделений в росте выхода и усовершенствовании качества производимой ими продукции, а также увеличения их ответственности за результаты своей работы в условиях самоуправления деятельностью центров ответственности (хозрасчетных подразделений).

Особое значение также имеет сопоставление продукции (работ) с затратами и исчисление себестоимости продукции (работ) не только по

отраслям производства (хозяйству), но и по каждому подразделению, с тем чтобы наиболее объективно и оперативно оценить их работу, обнаруживать наблюдающиеся недостатки, осуществить своевременные решения по их устранению, а также мобилизировать внутренние резервы в производстве. Поэтому учет должен соответствовать следующим требованиям: в полной мере обеспечить возможность сопоставления по каждому подразделению всех плановых (нормативных) данных по производственной программе (смете, бюджету) с фактическими показателями; вовремя и всесторонне отображать объем осуществленных работ и производственных расходов; отображать по хозрасчетным подразделения (центрам ответственности) только те затраты, которые подконтрольны им и с которыми они были ознакомлены в производственных заданиях (программах, сметах); учитывать натуральные элементы затрат и услуги по подразделениям в единых планово-учетных (трансфертных) ценах; достоверно и своевременно учитывать услуги по тем подразделениям, которые их оказывали; обеспечивать оперативный контроль за верным употреблением средств производства, фонда оплаты труда, лимитов (нормативов), расхода семян, кормов, материалов, нефтепродуктов и др.

Особенности сельского хозяйства требуют должного внимания к ведению учета затрат, выявлению необоснованных отклонений фактических затрат от установленных нормативов, анализа и планирования показателей и структуры себестоимости продукции, а также маржинального дохода и прибыли по каждой отрасли по центрам ответственности. Следовательно, нужно применять такую номенклатуру статей учета затрат, которая по составу, последовательности построения и структуре отвечала бы всем упомянутым требованиям, а также принципам модели управления производством: «затраты – выпуск - результат» (Таблица 3.1). Показанный перечень статей затрат легко приспосабливается к построению учета затрат и их обобщению по технологическим переделам, циклам и периодам (фазам) производства, видам и группам сельскохозяйственных культур и животных,

иерархическим уровням оперативного контроля, анализа и управления издержками производства.

Таблица 3.1. Номенклатура статей учета затрат в сельском хозяйстве

№ п/п	Наименование статей затрат	Учет, контроль и анализ затрат и исчисление себестоимости	
		По переменным издержкам	По полным производственным издержкам
1.	Оплата труда основных работников	+	+
2.	Оплата труда привлеченных работников	+	+
3.	Натуральная оплата труда работников	+	+
4.	Корма, семена	+	+
5.	Средства защиты животных и растений	+	+
6.	Удобрения: а) органические б) минеральные	 + +	 + +
7.	Работы и услуги: а) автотранспорта б) машино-тракторного парка в) водоснабжение г) теплоснабжение и др. д) услуги сторонних организаций	 + + + + +	 + + + + +
8.	Затраты на содержание основных средств: а) затраты на ремонт основных средств б) амортизация основных средств	 + +	 + +
9.	Непроизводственные расходы	+	+
10.	Резервы и прочие затраты	+	+
11.	Общебригадные (фермерские, цеховые) расходы	+	+
12.	Расходы по страхованию	-	+
13.	Общеотраслевые расходы	-	+
14.	Общехозяйственные расходы	-	+

Также, она разрешает внедрить систему учета затрат «директ-костинг», «стандарт – кост», вести традиционную систему учета затрат, исчислять неполную или полную производственную себестоимость. Она полностью приспособлена к автоматизации обработки учетной информации (КОД); разрешает вести обособленно или в единой системе учет переменных и полных производственных затрат, образовывает условия контроля и анализа окупаемости издержек производства переменным и прямым затратам на любой период производственного цикла и места его исполнения.

Оперативному предотвращению необоснованных, непроизводственных затрат в сельском хозяйстве содействует введение нормативного метода учета затрат. Сочетание нормативного метода учета с пофазным или попередельным методом и системой учета переменных затрат (директ – костинг) разрешает вырабатывать структуру результативного управленческого учета в сельскохозяйственной организации.

При этом следует учесть требования, предъявленные к управленческому учету затрат производства и выхода продукции сельского хозяйства:

-полнота - отображение в управленческом учете всех операций, касающихся процесса производства;

-своевременность – своевременное отображение фактов хозяйственной жизни в управленческом учете;

-непротиворечивость - показатели аналитического учета должны быть тождественны оборотам и остаткам по счетам управленческого учета затрат;

-рациональность - целесообразное ведение управленческого учета, отталкиваясь из обстоятельств хозяйственной деятельности, особенностей процессов производства и их величины;

-сопоставимость планируемых (прогнозных) и учетных показателей-необходима прежде всего для контроля за выполнением планов, прогнозов, бюджетов, заказов;

-достоверность данных управленческого учета - обеспечивается документированием хозяйственных фактов, стоимость оценки биологических активов и материальных затрат;

-оперативность учета - своевременное представление информации управленческому аппарату управления для принятия управленческих решений и регулирования хозяйственных процессов;

-простота - заключается в том, что информация управленческого учета должна быть максимально доступной всем пользователям;

-экономичность – означает, что затраты на внедрение управленческого учета и на получение информации должны окупаться полезностью этой информации в системе управления производственным процессом, то есть получением управленческого продукта;

-приоритет содержания над формой - проведение в управленческом учете хозяйственных операций исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания фактов и условий хозяйствования.

Для улучшения информационной базы внутреннего контроля сельскохозяйственного производства большое значение имеет также рационализация структуры затратных счетов по объему информации, а также счетов по учету выхода готовой продукции и кормов собственного производства. Так, необходимо менять структуру счета 20 «Основное производство» таким образом, чтобы улучшить информационные и контрольно-аналитические функции учета затрат, выхода продукции и ее производственных результатов. Для этого структуру счета 20 «Основное производство» можно представить следующим образом (Таблица 3.2).

Таким образом, счет «Основное производство» в целом будет иметь шестизначный шифр. Первые два знака (цифры) означают синтетические счета, второй знак- субсчет первого порядка, третий знак - субаналитический счет, а последние два знака – аналитический счет (например, производство озимой ржи в хозяйстве будет отражен на счете с шифром 201101, производство продукции молочного скотоводства -202101, производство продукции переработки зерна-203101 и т.д.).

Аналогично, по нашему мнению, следует строить также структуру счетов 43 «Готовая продукция», например, при получении готовой продукции озимых зерновых- 431101, готовой продукции молочного скотоводства-432101 и т.д.

Такая постановка учета затрат на производство и выхода сельскохозяйственной продукции способствует внедрению абсолютную автоматизацию учета и контроля производственных затрат, выхода

продукции и анализа окупаемости издержек производства, маржинального и чистого дохода.

Таблица 3.2. Предлагаемая структура счета 20 «Основное производство»

Синтетический счет	Субсчета первого порядка	Субаналитические счета второго порядка	Аналитические счета
20 «Основное производство»	20-1 «Растениеводство»	1.1. Зерноводство 1.2. Кормопроизводство 1.3. Овощеводство и т.д.	11.01. Озимая рожь 11.02 Озимая пшеница 11.03 Многолетние травы и т.д.
	20-2 «Животноводство»	2.1. Скотоводство 2.2. Свиноводство 2.3. Овцеводство и т.д.	21.01 Молочное стадо коров 21.02 Молодняк КРС 21.03. Молодняк свиней и т.д.
	20-3 «Промышленное производство	3.1. Переработка зерна 3.2. Переработка овощей 3.3.Промышленное производство кормов и т.д.	31.01. Переработка ржи 32.02. Переработка пшеницы 32.03 Переработка зеленой массы в травяную муку и т.д.

Существенное значение для повышения контрольно-оценочных функций учета сельскохозяйственного производства имеет совершенствование производственной отчетности на уровне структурных подразделений организаций. По нашему мнению, производственный отчет должен отражать не только затраты производства, выход продукции и ее себестоимость, но и результаты производства (Таблица 3.3).

В первом разделе данной формы производственного отчета отражаются затраты на производство продукции по плану (нормативу) и фактически, сгруппировав их предварительно на переменные и постоянные издержки. Во втором разделе выход продукции и ее себестоимость по видам, а в третьем – показатели оценки и контроля эффективности производства продукции в конкретных подразделениях организации. Все это позволяет усилить контрольные функции учета, упростить методику внутреннего контроля

эффективности сельскохозяйственного производства, а также повысить ответственность каждого работника организации за результаты своего труда.

Таблица 3.3. Производственный отчет структурных подразделений (извлечение формы)

Раздел1-Дебет счета – 20 «Основное производство»

Статьи затрат	Объекты учета затрат				И т. д.	Итого затрат за месяц		Кор. счет-кредит
	Озимая рожь		Озимая пшеница					
	Норм.	Факт.	Норм.	Факт.		Норм.	Факт.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Оплата труда								
Семена								
И т.д.								
Итого								

Раздел 2-кредит счета - 20«Основное производство»

Выход продукции и ее себестоимость	Озимая рожь			Озимая пшеница			и. т. д.	итого		Коррес. счет. дебет
	Норм. ц	Факт. ц	Себестоимость, руб.	Норм. ц	Факт. ц	Себестоимость, руб.		Норм. ц	Факт. ц	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Зерно										
Солома										
И т.д.										

Раздел 3- Результаты производства

Показатели	Озимая рожь		Озимая пшеница		и т. д.	Итого		Примечание
	Норм.	Факт.	Норм.	Факт.		Норм.	Факт.	
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Валовая продукция								
Переменные затраты								
Маржинальный доход								
Постоянные затраты								
Прибыль								

При этом методику контроля эффективности сельскохозяйственного производства можно выразить системой математических формул:

а) отклонение (Оэп) фактических затрат ФЗ по статьям и в целом на производство продукции от их нормативных (НЗ) величин:

Оэп = ФЗ – НЗ,

б) отклонение (Обм) фактического объема полученной продукции (Ооп) от ее нормативного (планового) объема (Онп):

Обм = Ооп – Онп;

в) маржинальный доход от производства продукции (МДпп):

МД пп = ВП – ПЗ,

где ВП- валовая продукция подразделения, руб.;

ПЗ- переменные затраты подразделения на производство продукции, руб.;

г) отклонение (Омд) фактического маржинального дохода (МДф), от нормативных (планового) маржинального дохода (МДн):

Омд = МДф – МДн

На основании приведенных показателей предлагается рассчитать интегральный показатель контроля и оценки эффективности сельскохозяйственного производства:

Jпкэ = КОэп*КОбм*КОмд,

где Jпкэ – интегральный (интегрированный) показатель контроля и оценки эффективности сельскохозяйственного производства на уровне подразделений и в целом организации;

КОэп, КОбм, КОмд - соответственно коэффициенты: экономии фактических затрат по сравнению с нормативными затратами, отклонения фактического объема производства продукции от нормативных (планового) объема и фактического маржинального дохода производства продукции от нормативного (планового) маржинального дохода. В целях расчета показателей Jпкэ, коэффициент КОэп при экономии затрат необходимо привести со знаком плюс.

Об эффективности или неэффективности сельскохозяйственного производства по данному показателю можно судить по следующим ограничениям:

а) если Jпкэ < 0, то это означает, что в процессе производства продукции допущены серьезные недостатки, приводящие к перерасходу затрат, снижению объемов продукции и ее маржинального дохода;

б) если Jпкэ = 0, то это означает, что процесс производства продукции осуществлен по принципу окупаемости затрат на производство, то есть когда производственные затраты были покрыты стоимостью полученной продукции;

в) если 0 < Jпкэ ≤ 1, то это означает, что производство продукции в подразделении является эффективным;

г)если Jпкэ > 1, то это означает, что производство сельскохозяйственной продукции в организации ведется на нарастающей основе и рентабельно.

Эффективность внутреннего контроля и использования его информации для принятия решений существенно возрастет, если внутри данной системы организовать экспертно-аналитический отдел (ЭАО). ЭАО должна быть ориентирована на пользователя, то есть информацию, которую она обрабатывает, должна служить исключительно для внутренних пользователей. При проектировании ЭАО следует учитывать КОД (компьютерную обработку данных), профессионализм контролеров-ревизоров, критерии затраты – эффективность, обслуживающий персонал, влияние внешней и внутренней среды на процессы производства. В системе контроля затрат на производство продукции ЭАО является также интегрирующим средством информационных потоков всех других функций управления (рисунок 3.3).

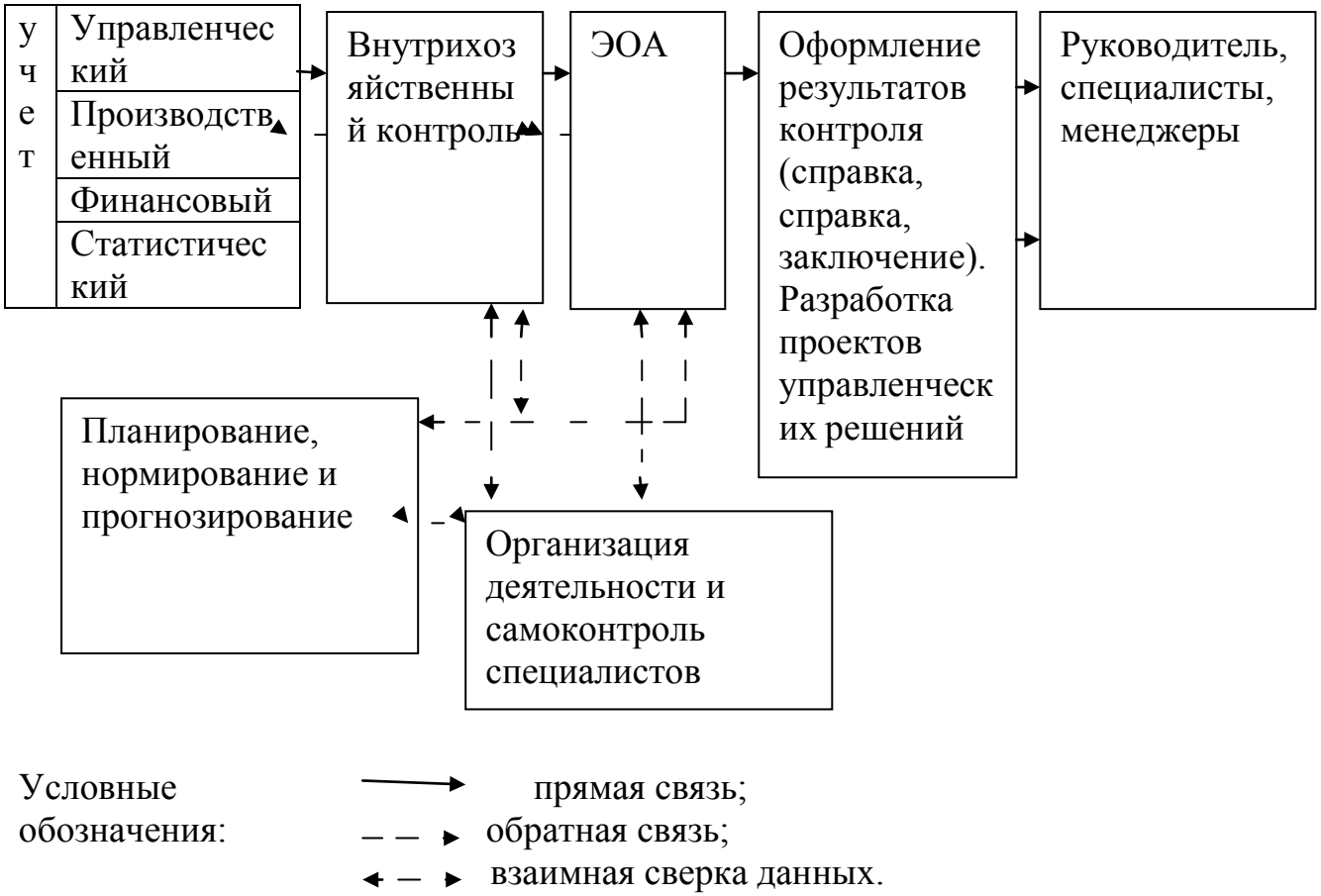


Рисунок 3.3 - Модель интегрированной информационной системы контроля затрат и производства продукции в сельском хозяйстве

Объем и качество информации существенно влияет на обоснованность принятия управленческих решений. Поэтому требуется проектирование использования гибких программных средств и документирование всех результатов обработки информации в ЭАО.

Предлагаемый ЭАО позволит существенно повысить эффективность внутреннего контроля затрат и производства продукции в сельскохозяйственных организациях и системы управления их основными и вспомогательными производствами на основании использования релевантной контрольно-аналитической информации.

Практическое внедрение и использование ЭАО в процессе контроля затрат и производства продукции требует решения прикладных задач в организации контроля. В процессе организации внедрения ЭАО необходимо

формировать информационно-контрольные блоки. Например, контроль затрат и исполнения производственных программ на конкретном центре ответственности, или контроль учета затрат в растениеводстве, животноводстве, промышленном производстве в целом по организации.

Такой интегрированный подход к формированию информационно – контрольных блоков требует последовательный переход от контроля затрат и выпуска продукции по отдельным объектам учета к их контролю по центрам ответственности, видам деятельности, отраслям производства и по уровням управления; настройка системы контроля на выявление влияния факторов на эффективность производства продукции, а также недостатков в учете затрат и выходе продукции, которая позволит вести контроль с заданной глубиной и необходимой эффективности; выработка регламентов обработки информации, оформления и представления результатов контроля; разработка и реализация детализированной программы контроля.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование позволило критически осмыслить ряд теоретических положений, дать им оценку и наиболее существенные выводы и предложения рекомендовать к применению с целью достижения наибольшей эффективности в осуществляемой контрольной деятельности. К числу наиболее существенных выводов и предложений в исследовании относятся следующие:

1. За последние годы на предприятиях значительно сокращаются доли комплексных проверок; уменьшается количество тематических проверок, сокращаются размеры выявленных незаконных расходов, недостач и хищений денежных средств и материальных ценностей; существенно уменьшился размер возмещенного ущерба. Ревизии носят поверхностный характер и не способствуют выявлению недостатков и хищений, а направлены просто на выполнение экономических показателей. Сами же ревизоры не заинтересованы в подробном изучении состояния дел на проверяемом объекте, поскольку обнаруживается противоречие: чем глубже проверка, тем больше сил требует ее проведение, тем больше времени ревизору нужно находиться вдали от дома и своей основной работы. Ревизоры и материально не заинтересованы в эффективности своих проверок, так как ревизионные комиссии функционируют на общественных началах.

Для повышения качества ревизионных мероприятий необходимо большее проведение комплексных ревизий, а по окончанию контрольных мероприятий контролерами-ревизорами, необходимо внести предложения по улучшению финансово - хозяйственной деятельности проверяемых предприятий.

2. Нельзя считать удовлетворительной работу организаций по восполнению причиненного материального ущерба, который виновными

лицами возмещается в размере примерно одной четверти, а в судебном порядке не взыскивается ни одно дело. Не всегда выявляются непосредственные виновники недостач и потерь, неправильно применяются цены, в результате необоснованно завышаются или занижаются суммы ущерба.

3. Несмотря на принятые меры господдержки, у большинства сельскохозяйственных организаций наблюдается уменьшение производственного потенциала, эффективности производства, отсутствует сложенная система внутреннего контроля. Данные проблемы затрудняют развитие производства на предприятиях АПК, а тем более внедрение передовых технологий, для которых необходимы не малые материальные затраты, но которые способствовали бы сокращению себестоимости и получению конкурентоспособной продукции. Данные проблемы требуют комплексного и стратегического подхода к их решению. Одним из вариантов устранения данной проблемы является организация действенной системы внутреннего контроля способной изыскать внутренние резервы для эффективного и рационального развития производства.
В целях совершенствования организационно - управленческого направления внутреннего контроля необходимо применить модель внутреннего контроля, на базе экономических и организационных методов, основанных на принципе программно-целевого управления (ПЦУ), использование которой даст возможность увеличить оперативность регулирования производственной деятельности.

4. В целях усиления ответственности субъектов контроля за целесообразным использованием ресурсов следует ввести строгие санкции за факты их нерационального использования, нарушения договорных сроков реализации и оказания услуг, которые окажут негативное влияние на общие результаты деятельности подразделений.

5. В системе учетно-контрольного обеспечения успешной реализации Государственной программы по развитию сельского хозяйства важную роль

призваны сыграть ревизионные союзы. Необходимо воссоздание в системе сельскохозяйственной кооперации ревизионных союзов, которые логично продолжают традиционную практику и выступают на современном этапе своего развития централизованной ревизионной комиссией входящей в состав кооперативов, но с более расширенными полномочиями и функциями. В этой связи важно синхронизировать принимаемые государством меры по поддержке развития, с одной стороны, сельского хозяйства, и, с другой, саморегулируемых организаций, что имеет большое значение применительно к деятельности ревизионных союзов. Каждый ревизионный союз, созданный и зарегистрированный в установленном порядке, направлен на осуществление проверок финансово-хозяйственной деятельности входящих в него, кооперативов координировать эту работу, представлять и защищать их имущественные интересы, оказывать им сопутствующие ревизиям услуг, а также иные предусмотренные законом функции.

6. Как показывает практика, в сельском хозяйстве между органами контроля и управления нет должного взаимодействия по осуществлению внутреннего контроля. Так же, не разрабатывают планы мероприятий. Для получения положительных результатов ревизий и проверок необходимо координировать работу всех специалистов и работников контроля. Только четко построенная система внутреннего контроля на производстве способствует своевременному обнаружению и устранению факторов создающих преграды для эффективного ведения производства и достижения установленных цели. Грамотно организованный контроль формирует у работников всех участков управления деловитость, компетентность и оперативность.

7. Важное значение в системе управления организации имеет оценка эффективности работы не только ее производственных структур, но и функциональных отделов, в том числе аппарата контроля. Это способствует совершенствованию организации службы контроля и получению положительных результатов процесса контроля в системе управления при

принятии эффективных решений. В работе предложены ряд показателей оценки эффективности системы контроля.

8. Внедрение в практику контрольно-ревизионной работы в организациях разработанных предложений позволит повысить качество и действенность проводимых комплексных ревизий и внутренних проверок, усилить ответственность за рациональное использование природных, финансовых, трудовых и материальных ресурсов и на этой основе добиться эффективности сельскохозяйственного производства. Для этого предлагается использовать разработанные в исследовании рекомендации по организации процесса внутреннего контроля, структуры его отдела, а также развитии методики и его информационной базы в системе управления сельскохозяйственным производством.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011№ 402-ФЗ

2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014)

3. Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации» от 08.12.1995 №193-ФЗ (ред. 4.11.2014)

4. Федеральный закон «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» от 07.06.2003 № 74-ФЗ

5. Алборов, Р. А. Оценка эффективности системы внутреннего контроля (аудита) / Р. А. Алборов, С. М. Концевая, Н. Н. Хорохордин // Вестник Ижевской государственной сельскохозяйственной академии. - 2005. - № 1 (4). - с. 40-41

6. Алборов Р. А. Принципы и основы бухгалтерского учета.- М.: КноРус, 2006г. - с. 344

7. Алборов Р. А. Концепция развития и методология бухгалтерского учета в сельском хозяйстве/ Р. А. Алборов.- М.: Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2003,- с. 230

8. Алборов Р. А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика).- М.: Дело и сервис, 2005г.- с. 250

9. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие- 3-е изд., перераб. и доп.- М.: Издательство «Дело и серсис», 2003,- с. 464

10. Алборов Р. А. Основы бухгалтерского учета/Р.А. Алборов.- М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.- с. 288

11. Алборов Р. А., Бодриков В. В., Бодрикова С. В., Камышев А. Л. Организация внутреннего аудита в системе управления сельскохозяйственным производством.- Ижевск, 2008 с.160

12. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК : учеб. пособие / Р. А. Алборов. - 3-е изд. - М. : Дело и сервис, 2004. - с. 463

13. Адамов Н. А. Субъекты и объекты внутрихозяйственного контроля при подрядном строительстве. «Строительство: налогообложение, бухгалтерский учет», №4 - 2005г, с. 28

14. Агапцов С. А. Государственный финансовый контроль и бюджетная политика Российского государства. – М.: Финансовый контроль, 2004.с.264

15. Агошкова Н. Н. Методологические аспекты учета воспроизводства основных средств в сельскохозяйственных организациях. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.- №4.-2010, с.51

16.Алексеев М. И. Вестник Астраханского государственного технического университета // Контроллинг. №4- 2006, с. 56

17. Андреев В. Д., С. В. Черемшанов. Система внутрихозяйственного контроля: основные понятия. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. с. 279

18. Андрюшин С. А., Дадашев А. З. Научные основы организации системы общегосударственного контроля // Финансы. № - 4 2002, с. 61

19. Аренс Э., Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ. - М.: Финансы и статистика, 2001 с.550

20. Архангельская Н. Н.Экономический анализ: теория и практика. N 10 - 2007, с.62

21. Анташов В. А., Уварова Г. В. Экономический советник менеджера. - Минск: Финансы, учет, аудит, 1996. - с. 93

22 . Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов/ Под ред. проф..- М.: Вузовский учебник, 2003.-525с.

23. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов/ Под ред. проф..- М.: Вузовский учебник, 2003.-525с.

24. Бакаев А. С., Безруких П. С., Вреблевский Н. Д. Бухгалтерский учет: Учебник/ А. С. Бакаев, П. С. Безруких, Н. Д. Вреблевский и др. под. ред. П. С. Безруких.-5-е изд. перер. и доп. М.:Бухгалтерский учет, 2004-736 с

25. Балабанов И. Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта. - М.Финансы и статистика 1994-144 с

26. Басалай С. И., Хоружий Л. И. Актуальные проблемы аудита в России. Монография/ Басалай С. И., Хоружий Л. И. - М.: БУКВИЦА, 2000 - с. 162

27. Баранов, М. А. Контроль и ревизия. / М. А. Баранов - М.: ИНФРА – М.2005. с. 547

28. Безруких П. С., Ивашкевич В. Б., Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: Учебник/ П. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич, Н. П. Кондраков и др.; Под. ред. П. С. Безруких.-2-е изд. перер. и доп. М.:Бухгалтерский учет, 1996, с. 576

29. Белуха Н. Т. "Теория финансово - хозяйственного контроля" К.: Финансы, 1990 .с 368

30. Белов Н. Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп.- М.: финансы и статистика, 2007, с. 392

31. Белов Н. Г. Актуальные вопросы развития ревизионных союзов в системе сельскохозяйственной кооперации – Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №6-2008, с.46

32. Белобженский И. А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой. – М.:Финансы, 1999

33. Белобженский И. А Бухгалтерский учет и внутренний аудит. В 2 частях: ч2/ И. А Белобженский М.: Бухгалтерский учет, 2009.- с. 128

34. Блахман Л. С. Основы функционального и антикризисного менеджмента: Учебное пособие для вузов по экономическим специальностям / Л. С. Бляхман, С.-Петерб. гос. ун-т . – СПб. : Михайлов В. А., 1999 . – с. 380

35. Богатая И. Н. Аудит: Учебное пособие/ Богатая И. Н., Н. Н. Хахонова,- М.: Феникс, 2003, с. 608

36. Богатая И. Н. Аудит: Учебное пособие/ Богатая И. Н., Н. Н. Хахонова,- М.: Феникс, 2003, с. 608

37. Богатая И. Н. Аудит для студентов вузов / Богатая И. Н- Ростов н/Д: Феникс, 2004, с. 256

38. Борискина И. П., Н. В Лясковская «Бухгалтерский учет». Учебное пособие. Изд.: Тула: НОО ВПО НП «ТИЭИ» 2008, с.173

39. Бородина В. В., Родионова Н. П.Теория бухгалтерского учета. Инфра-М, 2010, с.128

40. Бровкина Н. Д. Контроль и ревизия: учебное пособие/ Н. Д. Бровкина; Под ред. М. В. Мельник.- М.:Экономистъ, 2007, с. 253

41. Бутынец Ф. Ф. Контроль и ревизия / Ф. Ф. Бутынец.- Житомир: ЖИТИ, 2000, с. 512

42. Бурцев В. В. Организация внутреннего аудита/ В. В. Бурцев// Аудит и налогообложение.-2019,-№8, с. 31-34

43. Бурцев В. В. Система внутреннего финансового контроля коммерческой организации/ В. В. Бурцев// Аудит и налогообложение.-2004,-№1, с. 87

44. Бурцев В. В. Государственный и финансовый контроль: методология и организация. М.: Маркетинг 2004, с. 86-89

45. Бурцев В. В Построение современной системы государственного финансового контроля в свете необходимости укрепления Российской государственности. Менеджмент в России и за рубежом № 2-2020

46. Бурцев В. В. Аудит и финансовый анализ / В.В. Бурцев// Аудит и налогообложение. 2004-№1

47. Будылкин Г. И. О сущности и классификации функций управления/ Будылкин Г. И., В. В. Прошин// Известия ТСХА.-1979.-272 с.

48 . Бычкова С. М., Газарян А. В. Планирование в аудите. - М.: Финансы и статистика, 2001 с. 264

49. Бычков М. Ф. Основы организации управленческого учета затрат по центрам ответственности. 2008-№7, с. 66

50. Бычков М. Ф. Управленческие аспекты определения центов ответственности и оценка их функционирования в организациях АПК. 2020-№1, с. 48

51. Васильева Н. Е., Парфенов К., Молчанова Л., Малыхин Д. В., Тысячникова Н. А., Терехов А. Г. Внутренний контроль и внутренний аудит: есть ли различия? Внутренний контроль в кредитной организации.- 2020,-№1, с. 74

52 Васильева Л. С. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие/ Л. С. Васильева, Д. И. Ряховская, М. В. Петровская, М.: Эксмо, 2007,с. 364

53.Валуев Б. И., Горлова Л. П., Муравская В. В. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета/ Б. И. Валуев, Л. П. Горлова, В. В. Муравская и др. М.: Финансы и статистика, 2001.- с. 239

54. Вахрушин М. А Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие// 6-е изд., испр. - М.: Омега-Л, 2007, с. 582

55. Веснин В. Р. Менеджмент: учебник-3-е изд., перер. и доп.-М.; Проспект,2008- с. 512

56. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации. А. В. Евдокимова, И. Н. Пашкина Изд.: Дашков и Ко 2009 с.208

57. Волков А. Г. Чернышева Е. Н. Контроль и ревизия. Изд.: ЕАОИ 2011 с. 224

58. Воропаев Ю. Н. Система внутреннего контроля организации. Бухгалтерский учет. 2003. N 9.

59. Воропаев Ю. Н. Оценка внутреннего контроля/ Воропаев Ю.Н// Бухгалтерский учет.-2003 №9

60. Воронин Ю. М. Государственный финансовый контроль: вопросы теории и практики. – М.: Финансовый контроль, 2005, с.432

61. Говдя В. В., Ремезков А. А., Овсиенко Е. М. Контроллинг материально-производственных запасов и готовой продукции / Научный журнал КубГау № 101 (07), 2014

62. Говдя В. В., Современные концепции развития бухгалтерского учета: проблемы и перспективы/ Научный журнал КубГау № 99 (05), 2014

63. Гришин Е. Ю. Финансовый контроль. Изд.: Камерон 2002, с. 235

64. Глухов В. В Менеджмент уч. Изд. –Глухов В.В/ 3-е изд. - СПб: Питер, 2008, с. 608

65. Гольдштейн Г. Я. Основы менеджмента. Учебное пособие: 2-е изд., перераб. и доп. - Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2003. – с. 230

66. Горячих С. П. Особенности бухгалтерского и налогового учета формирования резервов в сельскохозяйственных предприятиях. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №11-2019,-с.36

67. Данилевский Ю. А., Л. Н. Овсянников. Финансовый контроль: основные направления развития// «Бухгалтерский учет». - 2020. - N 24. с. 6.

68. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. Пер. с англ. М.: Сирин,2002- с. 224

69. Елесеева О. В. Организация внутрихозяйственного контроля на производственных предприятиях потребительской кооперации (на примере производства колбасной продукции) Автореферат. дис. канд. эк. наук. Н. Новгород, 2005 ,-Библиогр.: с.17

70. Еремеев В. И., Константинович В. А., Гешель А. В. Управленческий учет – интегрированная внутрихозяйственная информационная система. АПК: экономика, управление М., № 1, 2009 г.

71. Журков Внутрихозяйственный контроль/ В. Ф. Журков// Бухгалтерский учет. 2002.№1,с. 42-50

72. Зелеева О. Ю. Контроль и оценка устойчивости малых предприятий. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №12-2009,-с. 55

73.Зонова А. В., Горячих С. П. Практические рекомендации формирования учетной политики организаций. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №12,-2009,-с. 46

74. Кеникстул В. И., Константинович В.А. Совершенствовать экономическую вертикаль управления агропромышленным комплексом. АПК: экономика, управление, № 7, 2020 г.

75. Концевая С. М., Ливенская Г. Н. Оценка эффективности деятельности центов ответственности в системе управления учета перерабатывающих организаций. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №3,-2020,-с. 56

76.Концевая С. М., Захарова Е. В. Учет финансовых результатов производства сельскохозяйственной продукции и оценка ее справедливой стоимости. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №9-2008,-с. 40

77. Концевой Г. Р. Совершенствование методики оценки и управленческого учета материальных и биологических затрат в сельском хозяйстве. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. № 1 - 2019 с. 26

78. Кожинов В. Я. Бухгалтерский учет. / В.Я. Кожинов - М.: Экзамен, 2005,с. 435

79. Козлова Е. П. Бухгалтерский учет в организациях. Изд.-во: - М.: Финансы и статистика, 2003, с.752

80. Комышев А. Л. Основы документального обеспечения управления /
А.Л Комышев- Ижевск Шеп («Колос»),2002, с.131

81. Ковалев В. В Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: Финансы и статистика 1996, с. 432

82. Коростылев Ю. В. Государственный финансовый контроль: проблемы и решения// Финансы.-1997.-№8

83. Кочерин Е. А. Основы государственного управленческого контроля. – М.:Информационно – Изд. дом «Филинъ»-2000, с. 384

84. В. Кундиус, Д.Филипьев. «Формирование когнетивной модели внутреннего контроля в агропромышленных координациях»
АПК: Экономика, управление, №04,2009 с. 30

85. Кулинина Г. В. Внутренний контроль и аудит: Учеб. пособие. М.: Финансовая академия, 2000, с. 88

86. Курбанов А. М. Государственный финансовый контроль. Организация и проведение ревизий и проверок финансово-хозяйственной деятельности получателей бюджетных средств. – Махачкала: НП «РСБЭ», 2003.- с. 247

87. Литвак Б. Г. Практические знания по управлению. Мастер-класс- М.: Экономика, 2003, с. 527

88. Лосева Н. А. Обеспечение качества аудиторских услуг (теория, методология, организация): автореф. дис. докт. экон. наук: 08.00.12. - Москва, 2008.-с. 21

89. Мальцев Н. В. Программно-целевое управление аграрным сектором экономики: теория, методология, практика (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами –АПК и сельское хозяйство): автореферат. дис. канд. эк.наук Екатеринбург-2011.

90. Маренков Н. Л. Практика контроля и ревизия: учеб. пособие./ Н. Л.Маренков, Т. Н. Веселова.- М.: Кнорус, 2005, с. 352

91.Маренков Н. Л. Ревизия и контроль / Н. Л. Маренков. – Ростов-на-Дону; М.: Феникс, 2004. – 416 с.

92.Медведев В. В Методика комплексной оценки управления персонала АПК / В. В. Медведев Н.Г. ран, З. Н. Козодоева – М.: Рос. - АКО АПК – 2000, с.485

93. Микрюков Т. А. Внутренний контроль в системе управления экономической безопасностью организации. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №11 - 2020 с. 42

94. Мещеряков С. А. Контроль и ревизия. Учебное пособие для самостоятельной работы студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Спб. , 2008, с. 77

95. Мухомедзянова Е. В. Вестник МГТУ, том 9 №4 -2006, с. 655-658

96. Мелтонян М. Ю. Формирование внутренних стандартов в части требований к получению аудиторских доказательств. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. № 1 - 2021 с. 71

97. Мельник М. В. Ревизия и контроль: Тесты и задачи: Учебное пособие для студ. вузов / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин; Под ред. М. В. Мельник. - М.: ФБК-пресс, 2004. - с. 260

98. Мельник М. В., Когденко В. Г. "Методология аудита". N 10, 2005. С. 3

99. Нитецкий В. В Аудит: Цели и задачи/ В. В Нитецкий// Бухгалтерский учет-1993 №3с. 68

100. Начинкин Д. Эволюция казначейской службы в России - «Финансы»-2002, №5, с. 3-10

101. Невтеева О. А. Информационное обеспечение оперативного управления производственным предприятием. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №4 – 2019, с. 49

102. Обэр-Крис Дж. Управление предприятием Дж Обэр-Крис.- М.: Изд-во Прогресс,1973, с. 279

103. Овсянникова Л. Н. Аудит и ревизия (попытка сопоставления) // Аудит.-1998.-№9-10 с. 3-9

104. Овсянникова Л. Н. Вопросы контроля бюджетном кодексе // Финансы.-1999-№1, с. 81

105. Овсянникова Л. Н. Ревизия сегодня и завтра// Финансы и кредит.- 1997.-№4, с. 57-61

106. Одегов, Ю. Г. Аудит и контроллинг персонала [Текст] : учеб. пособие / Ю. Г. Никонова. - 2-е изд., перераб. и доп. - М. : Экзамен, 2004. - 544 с.

107. Опенышев С. П., Жуков В. А. Доктрина государственного контроля. // Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. -1999 № 11, с. 9.

108. Осипова, И. В. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник задач: Учебное пособие / И. В. Осипова, Е. Б. Герасимова. - М.: КноРус, 2013. - 248 с.

109. Основы аудита: Учебник. Под ред. проф. Я. В. Соколова. - М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000, с.496

110. Петрова, В. И. Бухгалтерский учет, анализ и аудит деятельности страховых организаций / В. И. Петрова, А.Ю. Петров, Г. А. Скачко. - М.: ФиС, 2008. - 400 с.

111. Первушин В. А Проблемы управления инновационным развитием предприятия Ж-л «Интеллектуальная собственность». № 2. 2005 г.

112. Пизенгольц М. З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1. Ч.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. 4-е изд., перераб. и доп. - М.:Финансы и статистика, 2004.-488с.

113. Потапова, Е. А. Бухгалтерский учет: конспект лекций / Е. А. Потапова. - М.: Проспект, 2013. - 144 с.

114. Погосян Н. Д. Юрисдикция высших органов финансового контроля (зарубежный опыт)// Право и жизнь.- 1997.-№11

115. Подольский В. И., Савин А. А., Сотникова Л. В. Аудит. - М.: Мастерство, 2002, с.452

116. Прокофьева Н. В. Методика оценки уровня государственной поддержки сельского хозяйства. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. №11 - 2011, с. 53

117. Проблемные вопросы бухгалтерского учета, экономического анализа и статистики. Под ред. Капралова Е. Б. Изд-во СПбГУЭФ, 2011 с. 206

118. Проданова Н. А. Внутренний аудит, контроль и ревизия/ Н. А. Проданова.- М.: Налог- Инфо, 2006, с. 290

119. Пупко, Г. М. Аудит и ревизия. / Г. М. Пупко - М.: ЮНИТИ, 2004, с. 364

120. Райсберг Б. А. Качества планово - управленческой работы / Б. А Райсберг, Л. С. Пекарский. -М.: Экономика,1987, с. 231

121. Райзберг Б. А., Лобко А. Г., под ред. Б. А Райзберг Программно-целевое планирование и управление.: Инфра-М,2002, с. 428

122.Ю. И. Ребрин Управление качеством Учебное пособие. Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2004, с. 174

123. Родионова В. М. Финансовый контроль: Учебник для студ. вузов по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ аудит» / В.М. Родионова, В. И. Шлейников. – М.: ФБК-Пресс, 2002, с.319

124. Роберт М Энциклопедия современного управления т.1 Основы управления. Планирование как функция управления / / М.Фалмер.- М.: ВИПК ЭНСРТО 1992, с.168

125. Ронжина М. А. Внутренний контроль в системе финансового менеджмента производственных организаций. Автореферат. дис. канд. эк. наук, Москва-2020.-24 с.

126. Романов А. Н., Подольский В. И., Сотникова Л. В. Изучение курса «Внутренний контроль и аудит» // Бухгалтерский учет.-2002.-№13

127. Сафранова Ю. В. Бухгалтерский учет. Изд-во МИЭМП, 2010 с. 338

128. Сыроежкин И. М Планомерность. Планирование. План.: Экономика 1986, с.246

129. Сигидов Ю. И. Теория бухгалтерского учета: учеб. пособие для вузов / Ю. И. Сигидов, А. И. Трубилин.-3-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2014, с. 202

130. Сигидов Ю. И. История бухгалтерского учета: учебное пособие по направлению "Экономика" и специальности / профилю "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Ю. И. Сигидов, М. С. Рыбянцева - М. : Инфра-М, 2013 с.160

132. Сигидов Ю. И., Чернявская С. А. Совершенствование организации управленческого учета в животноводстве / Научный журнал КубГау №99 (05), 2014

133.Соколов Я. В. Рукин В. В. Системы внутреннего контроля (организация, методика, практика). Изд. Экономика, 2007, с. 442

134. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит. - М.: ЗАО "Финстатинформ", 2014, с. 243

135.Степашин С. В. Государственный финансовый контроль: Учебник для вузов / С. В. Степашин. – СПб.: Питер, 2004, с. 553

136. Смирнов Э. А. Новая философия управления/ Э. А. Смирнов// Аудитор - 1996 № 2 с. 7-10

137. Суйц В. П. Аудит: практическое пособие для аудиторов. М.: Изд. центр «Анкил», 1997 г. - 256 с.

138. Сюсюра Д. А. Программно-целевое управление развитием села. Монография.: М. «Финансы и кредит» 2007, с. 212

139.Суглобов А. Е. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие/ Суглобов А. Е., Жарылсгасова Б. Т.-М.: КНОРУС,2005-496 с.

140.Тишуков Ю. В. Все о проверках: надзор и контроль.: М. Феникс, 2010 г.-192 с.

141. А. И. Трубилин, Ю. И. Сигидов. Совершенствование ряда инструментов контроллинга как практическое воплощение концепции контроллинга / Научный журнал КубГау №37, 2012

142. Терехов А. А. Аудит: внешний и внутренний / А. А. Терехов// Бухгалтерский учет, № 9 -2000

143.Терехов А. А. Аудит: законодательные решения. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 608с.

144.Угольников К. Л. История аудита / Контроллинг, 2000 -№1, с. 79,

145.Уткин Э. А История менеджмента.- М,1997.- с. 223

146. Фридман П. Аудит – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999, с. 375

147. Фалько С. Г., Рассел Кейт А., Левин Л. Ф. Контроллинг: национальные особенности – российский и американский опыт. Контроллинг. Технологии управления, № 2, 2003.

148. Хоружий Л. И. Задачи бухгалтерского учета в свете государственной программы развития сельского хозяйства// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 2008. - No 6. - с. 43-45.

149. Хоружий Л. И., Алборов Р. А, Концевая С. М, Хосиев Б. Н. Ревизия сельскохозяйственных кооперативов: Учебное пособие/ Л. И. Хоружий, Р. А Алборов, С. М Концевая, Б. Н. Хосиев. М.: Изд-во РГАУ- МСХА имени К.А. Тимирязева, 2010, с. 223

150. Хоружий Л. И. Роль бухгалтерского учета в поддержании концепции устойчивого развития национальной экономики// Бухгалтерский облик. - No 3 (61). - с. 57

151. Хосиев Б. Н. Контроль производственных ресурсов и пути его совершенствования. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий №3,2010, с. 48

152. Хосиев Б. Н. Организация службы внутреннего контроля в сельском хозяйстве. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.- №5.-2009, с. 57

153. Хосиев Б. Н. Повышение эффективности экономического контроля в сельском хозяйстве. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.- №2.-2010, с. 54

154. Хосиев Б. Н. Экономический контроль как функция управления сельхозпроизводством АПК: экономика, управление 10,2008, с. 42

155. Хосиев Б. Н., Мощенко О. В. Контрольно-аналитические и информационные аспекты бухгалтерского учета финансовых результатов в сельском хозяйстве / Б. Н.Хосиев, О. В Мощенко.- Монография: Издательство ФГОУ ВПО «Горский ГАУ», 2008.

156. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Т Хорнгрен. Дж. Фостер. Пер с англ./ Под ред. Я. В. Соколова - М.: статистика 2000 с. 416

157. Цуциев М. Внешний финансовый контроль – необходимый атрибут правового государства // Бюджет.- М., 2019.- №7- с. 11-15

158. Шимширт Н. Д. Теория и практика государственных и муниципальных финансов.- Томск: Изд-во Том. ун-та, 2004.- с. 154

159. Шишкоедова Н. Н. Основы аудита/ Н. Н. Шишкоедова.-М.: Гросс Медиа, 2004, с. 204

160. Шеремент А. Д, В. П. Суйц АУДИТ 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2006. - 448 с.

161. Шкарабан С. Н. Оперативный экономический анализ в производственных объединениях / С. Н. Шкарабан. М.: Финансы и статистика,1985-168 с.

162. Шкарупа, Е. А. Программно-целевой подход в системе государственной финансовой поддержки сельского хозяйства / Вестник Университета (Государственный Университет Управления). – 2020. - №8.

163. Шохин С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации.- М.: Финансы и статистика, 1999.- 352 с.

165. Штейнман М. Я., Гайдуцкий П. И. Внутрихозяйственный контроль на сельскохозяйственных предприятиях.- М.: Агропромиздат, 1990

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Предварительный обзор и определение процедур внутреннего контроля деятельности сельскохозяйственных организаций

Обзорные мероприятия	Процедуры внутреннего контроля
1	2
1.Количество ревизоров-контролеров.	1.1. Определение состава полностью укомплектованной группы ревизоров-контролеров для проведения контроля.
2.Изучение деятельности организации и ее информационных систем.	2.1.Отраслевых и технологических особенностей. 2.2. Экономических, экологических и других условий. 2.3.Расположение основных подразделений и других структурных единиц. 2.4. Размеров организации, состава источников финансирования ее текущей и инвестиционной деятельности, состояние системы бухгалтерского учета и информационного механизма управления.
3. Проведение аналитических процедур деятельности организации (тестирование и анализ производства).	3.1. Для выявления «сильных» и «слабых» сторон производственной деятельности организации. 3.2. Факторный анализ показателей производственной деятельности (затрат, выпуска продукции и результатов ее сбыта) 3.3. Анализ результатов производства продукции организации. 3.4.Сопоставление остатков на счетах 20;23;43 и др. в главной книге с данными бухгалтерского учета.
4.Исследование системы управления организации и ее структурных подразделений основных и вспомогательных производств.	4.1.Изучение состояния структуры управления производством, выполняемых его функций и используемых методов. 4.2. Изучение уровня развития организационных форм производства, труда и его оплаты.
5. Установление объектов контроля в производственной деятельности.	5.1. Установление объектов контроля, требующих сплошной проверки. 5.2. Определение объектов контроля, требующих выборочной проверки.
6. Оценка риска внутреннего контроля.	6.1. Оценка среднеарифметического риска отдельных компонентов общего риска внутреннего контроля. 6.2. Оценка общего риска внутреннего контроля для эффективного проведения проверки.
7. Планирование внутреннего контроля.	7.1. Разработка общего контроля. 7.2.Разработка программ внутреннего контроля.
8. Сбор информации посредствам проверки хозяйственных операций, активов и обязательств. Оформление результатов контроля.	8.1. Приемы: пересчет, осмотр, обследование, подтверждение, устный опрос, документальная проверка, сканирование, аналитические процедуры и др. 8.2. Сбор информации по направлениям проверки: реальность, периодизация, полнота, права и обязательства, оценка и распространение, предъявление и раскрытие, соответствие законам. 8.3. Оформление результатов проверки в виде актов, справок, заключений.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

План проведения внутреннего контроля сельскохозяйственного производства

Проверяемая организация	
Период проведения контроля	Отчетный 2020 г.
Количество человеко-часов	
Руководитель контрольной группы	Ф.И.О.
Состав контрольной группы	Ф.И.О.
	Ф.И.О.
	Ф.И.О.
	-
Планируемый риск внутреннего контроля, %	
Планируемый уровень существенности при внутреннем контроле, тыс. руб.	

Планируемые показатели						
Хозяйственные объекты контроля	Подциклы (подобъекты контроля)	Затраты времени на проверку за год чел. час	Затраты времени на проверку за месяц чел. час	Период проведения контроля	Рабочие документы	Примечание
1	2	3	4	5	6	7
1.Процесс производства продукции (работ, услуг)	1.1. Проверка затрат на производство и выпуск продукции основного производства			Месяцы года	Копии производственных отчетов, таблицы, справки, заключения	
	1.2. Проверка затрат на производство и выпуск полуфабрикатов			Месяцы года	Копии производственных отчетов, таблицы, справки, заключения	
	1.3. Проверка затрат на производство работ вспомогательных производств			Месяцы года	Копии производственных отчетов, таблицы, справки, заключения	
	1.4. Проверка затрат на ремонт основных средств			Месяцы года	Первичные документы, ведомости, справки, акты	

	1.5. Контроль процедур по калькуляции себестоимости продукции (работ, услуг)			Месяцы года	Справки, планы, результаты калькуляции себестоимости, акты	
	1.6. Проверка затрат прочих производств и хозяйств			Месяцы года	Копии производственных отчетов, таблицы, справки, заключенияакты	
	1.7. Проверка общепроизводственных и общехозяйственных расходов			Месяцы года	Таблицы, отчеты, справки, сметы, ведомости	
2.Систематизация, обобщение и оформление результатов контроля	2.1. Группировка и систематизация результатов контроля			Месяцы года	Таблицы, справки, акты, заключения	
	2.2. Обобщение и оформление результатов контроля			Месяцы года	Справки, акты, заключения	
	2.3. Подготовка проектов управленческих решений			Месяцы года	Проекты	

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Анкета тестов проверки состояния самоконтроля специалистов учета затрат на производство продукции

№п/п	Содержание вопросов или объектов исследования	Содержание ответа (результат проверки)	Символ	Выводы и решения аудитора
1	2	3	4	5
А. Самоконтроль				
1	Проверяются ли требования на материалы и табели рабочего времени после их подготовки специалистами подразделений?	Осуществляется ежемесячный выборочный контроль по подразделениям.	РСПО2	Контроль удовлетворительный (ниже средней эффективности).
2	Проводится ли предварительная нумерация накладных, лимитно - заборных карт, нарядов и др. и используется ли она для выявления отсутствующих фиктивных документов?	Документы предварительно не нумеруются, их регистрация производится после отражения в регистрах учета.	РСПО3	Существует вероятность пропуска номеров и наличия фиктивных документов. Необходимо провести выборочную проверку документов (низкий уровень контроля).
3	Проверяется ли соответствие данных первичных документов на отпуск материалов, учета труда и производственных отчетов?	Выборочно, один раз в квартал.	РСПО2	Имеется вероятность ошибок и расхождений. Следует провести выборочную проверку.
4	Установлены ли нормативные затраты и как регулярно осуществляется их пересмотр?	Нормы затрат установлены, которые пересматриваются один раз в полугодие	РСПО2	Контроль удовлетворительный (ниже средней эффективности).
5	Составляется ли и как контролируется смета общепроизводственных, общехозяйственных расходов?	Исполнение смет расходов контролируется ежеквартально.	РСПО2	Контроль удовлетворительный (ниже средней эффективности).
6	Составляются ли график документооборота по учету затрат на производство?	Первичные документы по учету затрат сдаются в бухгалтерию часто с опозданием один месяц.	РСПО1	Имеется вероятность искажения периодической отчетности из-за отсутствия данных (низкий уровень эффективности).
7	Проводятся ли инвентаризация незавершенного производства?	Проводятся только в конце года инвентаризационной комиссией, назначенной приказом руководителя.	РСПО1	Необходимо проверить документацию по незавершенному производству (низкий уровень эффективности).
Б. Учета производства				
8	Правильно ли классифицируются затраты по элементам и по статьям	Применяемая классификация затрат соответствует	РСПО3	Удовлетворительная база для организации учета затрат (средний

Продолжение приложения 4

	калькуляции?	особенностям производства.		уровень эффективности).
9	Соответствует ли выбранный метод учета затрат особенностям производства и как соблюдается он на практике?	В учетной политике определен показательный метод учета затрат, а применяется «котловой» метод.	РСПО1	Высока вероятность ошибок при исчислении себестоимости отдельных видов продукции (низкий уровень эффективности)
10	Обеспечивается ли применяемая методика учета нормируемых расходов их правильное отражение?	Нормируемые расходы отражаются на счетах общей суммой.	РСПО2	Имеется вероятность ошибок в аналитическом учете. Следует проверить хозяйственные и операционные расходы.
11	Организован ли учет потерь от брака?	Нет.	РСПО2	Возможно искажение себестоимости продукции (низкий уровень эффективности).
12	Установлены ли и как соблюдаются методы описания общепроизводственных и общехозяйственных расходов?	Способы выбраны и соблюдаются.	РСПО3	Вероятность ошибок при распределении указанных расходов невысока (средний уровень эффективности)
13	Разработана ли схема сводного учета затрат на производство?	Определен только рабочий план счетов, схемы сводного учета нет.	РСПО2	Возможны ошибки в корреспонденции счетов и определении себестоимости (ниже среднего уровня эффективности).
14	Проверяются ли данные по сегментам затрат и данные сводного учета?	Не проверяются.	РСПО1	Необходимо провести выборочную проверку (низкий уровень эффективности).
15	Отвечает ли учет затрат принципу временной определенности факторов?	Данный принцип в учете затрат соблюдается.	РСПО3	Вероятность ошибок невелика (средний уровень эффективности).
16	С какой периодичностью сверяются данные?	ежеквартально	РСПО2	Велика вероятность искажений.

Настоящим я, Тимербаев Самат Саударович

студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного аграрного университета

зачетная книжка № _____

направление подготовки 38.04.01 Экономика

направленность (профиль) Контроль и финансовый консалтинг

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему ___ организация и эффективность функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях на примере ООО «Авангард» Буинского района РТ

выполненная по материалам ООО «Авангард» Буинского района РТ

на 91 страницах и приложений на — страницах, является моим самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона Российской Федераций «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 165 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«7» 02 2022 г

(подпись)

Тимербаев С.С.
(Ф.И.О.)

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ОТЗЫВ

на выпускную квалификационную работу
обучающегося **Тимербаева С.С.**

На тему: Организация и эффективность функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Авангард» Буинского района Республики Татарстан

Эффективное управление сельскохозяйственным производством нуждается в развитии функций внутреннего менеджмента, в том числе внутреннего контроля. Недостаточно развитая система организации и методики проведения контроля сельскохозяйственного производства не обеспечивает деятельности сельскохозяйственных организаций.

Выпускная квалификационная Тимербаева С.С. написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, библиографического списка. Работа написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно.

В выпускной работе использовано достаточно литературных источников. В тексте работы есть изречение многих авторов о вопросах внутреннего контроля. Это говорит о том, что выпускник в процессе работы проанализировал большой объем материала. В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Тимербаев С.С. показал наличие теоретический знаний и практических навыков, правильное понимание и использование действующего законодательства. Грамотно использованы и определены экономические термины, непосредственно связанные с научно-исследовательской темой.

Во введении обоснованы актуальность темы исследования, степень изученности, сформулированы цель, задачи, предмет и объект исследования, методы, научная новизна и практическая значимость результатов исследования. В выводах и предложениях сформулированы основные результаты проведенного исследования и изложены предложения для усовершенствования системы внутреннего контроля. В работе достаточно корректно и взвешенно использовала научные методы познания и мнения других авторов. Результаты выпускной квалификационной работы, отраженные в научной новизне, базируются на всестороннем изучении научных трудов отечественных и зарубежных ученых в области аудита и внутреннего контроля.

Научная новизна исследования заключается в обосновании теоретических положений, разработке организационно-методических и

практических рекомендаций совершенствования внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством. В процессе исследования получены следующие научные результаты: доказано, что одной из наиболее серьезных проблем повышения устойчивого развития АПК является обоснование сущности, содержания и условий функционирования внутреннего контроля в системе управления бизнес - процессами.

Практическая значимость исследования заключается в разработке положений и рекомендаций, направленных на развитие, совершенствование и эффективность функционирования системы внутреннего контроля в сельском хозяйстве в условиях рыночной экономики. В ходе выполнения выпускной квалификационной работы Тимербаев С.С. показал достаточный уровень знаний по изученным дисциплинам, задания и указания руководителя выполняла своевременно и аккуратно, что позволило завершить работу к установленному сроку.

Все компетенции, предусмотренные стандартом освоены в полном объеме. Выпускная квалификационная работа Тимербаева С.С. является самостоятельной завершенной научно-исследовательской работой, содержащей новые по своему теоретическому и практическому значению результаты в области развития внутреннего контроля. Можно утверждать, что поставленные в выпускной квалификационной работе задачи решены. Основные положения выпускной квалификационной работы были изложены и получили одобрение на научных и научно-практических конференциях разного уровня.

Выпускная квалификационная работа Тимербаева С.С. отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите в ГЭК, а ее автор заслуживает присвоения квалификации – магистр по направлению подготовки 38.04.01 Экономика. Иллюстративный материал отражает основные аспекты исследования и соответствует содержанию работы.

Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Фамилия, имя, отчество руководителя
Клычова Гузалия Салиховна

Место работы и занимаемая должность: д.э.н., профессор кафедры «Бухгалтерский учет и аудит» ФГБОУ ВО «Казанский государственный аграрный университет»

«7» 02 2022 г. Подпись _____

С отзывом ознакомлен и согласен

Тимербаев С.С.

07.02.2022

ФГБОУ ВО Казанский государственный аграрный университет

Институт экономики

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Тимербаева Самата Саударовича
Направление подготовки 38.04.01 Экономика
Направленность (профиль) Контроль и финансовый консалтинг
Тема ВКР Организация и эффективность функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Авангард» Буинского района Республики Татарстан
Объем ВКР: содержит 103 страниц машинописного текста; включает: таблиц 6 шт., рисунков и графиков 9 шт., фотографий нет шт., список использованных источников состоит из 165 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР. Тему ВКР считаем актуальной, содержание работы соответствует теме. Изученные в ВКР вопросы полностью раскрывают тему исследования.

2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований. Цель исследования достигнута, задачи решены в полном объеме.

3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям. Работа оформлена в соответствии с требованиями к выполнению ВКР по направлению 38.04.01 Экономика

4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.). Научная новизна исследования заключается в обосновании теоретических положений, разработке организационно-методических и практических рекомендаций совершенствования внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством. В процессе исследования получены следующие научные результаты: доказано, что одной из наиболее серьезных проблем повышения устойчивого развития АПК является обоснование сущности, содержания и условий функционирования внутреннего контроля в системе управления бизнес - процессами. Уточнено, что внутренний контроль – это осуществление проверок с целью профилактики предупреждения правонарушений и других негативных явлений, а также недопущение недостач, порчи, хищений материально - производственных ценностей и т.д.; обоснованы основные направления совершенствования системы внутреннего контроля и показатели эффективности их функционирования в системе управления сельскохозяйственным производством; разработаны рекомендации по совершенствованию методики проведения внутрихозяйственного контроля в системе управления сельскохозяйственным производством.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
Готовность к абстрактному мышлению, анализу, синтезу (ОК-1)	хорошо
готовность действовать в нестандартных ситуациях, нести социальную и этическую ответственность за принятые решения (ОК-2)	хорошо
готовность к саморазвитию, самореализации, использованию творческого потенциала (ОК-3)	хорошо
готовность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач профессиональной деятельности (ОПК-1)	хорошо
готовностью руководить коллективом в сфере своей профессиональной деятельности, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОПК-2)	хорошо
способность принимать организационно-управленческие решения (ОПК-3)	хорошо
способностью обобщать и критически оценивать результаты, полученные отечественными и зарубежными исследователями, выявлять перспективные направления, составлять программу исследований (ПК-1)	хорошо
способность обосновывать актуальность, теоретическую и практическую значимость избранной темы научного исследования (ПК-2)	хорошо
способность проводить самостоятельные исследования в соответствии с разработанной программой (ПК-3)	хорошо
способность представлять результаты проведенного исследования научному сообществу в виде статьи или доклада (ПК-4)	хорошо
способность готовить аналитические материалы для оценки мероприятий в области экономической политики и принятия стратегических решений на микро- и макроуровне (ПК-8)	хорошо
способность анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов (ПК-9)	хорошо
способность составлять прогноз основных социально-экономических показателей деятельности предприятия, отрасли, региона и экономики в целом (ПК-10)	хорошо
Средняя компетентностная оценка ВКР	хорошо

* Уровни оценки компетенции:

«Отлично» – студент освоил данную компетенцию на высоком уровне. Он может применять (использовать) её в нестандартных производственных ситуациях и ситуациях повышенной сложности. Обладает отличными знаниями и умениями по всем аспектам данной компетенции. Владеет полными навыками применения данной компетенции в производственных и (или) учебных целях.

«Хорошо» – студент полностью освоил компетенцию, эффективно применяет её при решении большинства стандартных производственных и (или) учебных задач, а также в некоторых нестандартных ситуациях. Обладает хорошими знаниями и умениями по большинству аспектов данной компетенции.

«Удовлетворительно» – студент не полностью освоил компетенцию. Он достаточно эффективно применяет освоенные знания при решении стандартных производственных и (или) учебных задач. Обладает хорошими знаниями по многим важным аспектам данной компетенции.

«Неудовлетворительно» – студент не освоил или находится в процессе освоения данной компетенции. Он не способен применять знания, умение и владение компетенцией как в практической работе, так и в учебных целях.

6. Замечания по ВКР

Говоря о недостатках рецензируемой работы, прежде всего необходимо отметить следующее: работа значительно выиграла ба, если бы автором был проведен аналитический обзор экономической литературы в части определения термина «аудит»; автору следовало изучить влияние оценки системы внутренного контроля на объем аудиторской проверки.

Отмеченные недостатки не носят принципиального характера и не влияют на общую положительную оценку выполненного исследования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает (не отвечает) предъявляемым требованиям и заслуживает оценки хорошо, а ее автор Тимербаев С.С. достоин (не достоин) присвоения квалификации «магистр»

Рецензент:
К.э.н., доцент _____ / Валиева Г.Р. /
учёная степень, ученое звание *подпись* *Ф.И.О*

«07» 02 2022 г.

С рецензией ознакомлен*

_____ / Тимербаев С.С. /
подпись *Ф.И.О*

«07» 02 2022 г.

*Ознакомление обучающегося с рецензией обеспечивается не позднее чем за 5 календарных дней до дня защиты выпускной квалификационной работы.