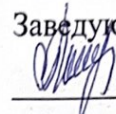


МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

 Клычова Г.С.

«7» февраля 2022 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: «Развитие внутреннего аудита основных средств в
сельскохозяйственных организациях» на примере закрытого акционерного
общества «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Направление подготовки 38.04.01 Экономика

Направленность Контроль и финансовый консалтинг

Выпускник (магистрант)



И.И. Казакова

Научный руководитель



А.Р. Закирова

д.э.н., профессор

Рецензент



Г.Р. Валиева

к.э.н., доцент

Казань 2022

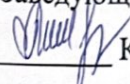
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования «Казанский государственный аграрный университет»
ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой



Ключова Г.С.

«18» ноября 2019 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Казаковой Ильзиде Искандаровне

1. Тема работы: «Развитие внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях» на примере закрытого акционерного общества «Бирюли» Высокогорского 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 сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: Роль и значение основных средств в сельскохозяйственных организациях, их специфика; сущность и содержание внутреннего аудита основных в сельскохозяйственных организациях; финансово-экономические условия деятельности сельскохозяйственных предприятий в Российской Федерации; основные этапы внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях; методические аспекты внутреннего аудита основных средств; совершенствование методического инструментария внутреннего аудита основных средств; направления развития информационного обеспечения внутреннего аудита в условиях цифровой экономики.

5. Перечень графических материалов: 26

6. Дата выдачи задания

«18» ноября 2019 г.

Руководитель



А.Р. Закирова

Задание принял к исполнению

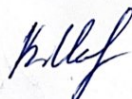


И.И. Казакова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	18.11.2019	выполнено
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	19.10.2020	выполнено
1.1 Роль и значение основных средств в сельскохозяйственных организациях, их специфика		
1.2 Сущность и содержание внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях		
1.3 Финансово-экономические условия деятельности сельскохозяйственных предприятий в Российской Федерации		
2 МЕТОДИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	5.03.2021	выполнено
2.1 Основные этапы внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях		
2.2 Методические аспекты внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях		
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	11.12.2021	выполнено
3.1 Организация внутреннего аудита основных средств		
3.2 Совершенствование методического инструментария внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственной организации		
3.3 Направления развития информационного обеспечения внутреннего аудита в условиях цифровой экономики		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	24.01.2022	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	24.01.2022	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	24.01.2022	выполнено

Обучающийся



И.И. Казакова

Руководитель



А.Р. Закирова

Аннотация

к выпускной квалификационной работе магистра на тему:
«Развитие внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных
организациях» на примере закрытого акционерного общества «Бирюли»
Высокогорского района Республики Татарстан

Целью работы является исследование особенностей проведения внутреннего аудита основных средств, разработка рекомендаций по совершенствованию методического обеспечения аудиторских процессов и информационного обеспечения внутреннего аудита.

Научная новизна результатов проведенного исследования заключается в теоретическом обосновании и разработке практических рекомендаций по совершенствованию методики и информационного обеспечения внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях.

Структура ВКР состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованных источников и приложений. Основной текст работы изложен на 95 страницах, содержит 29 рисунков, 17 таблиц.

Annotation

for the final qualifying work of the master on the topic:
"Development of internal audit of fixed assets in agricultural organizations"
on the example of the closed joint-stock company "Biryuly" Vysokogorsky district
of the Republic of Tatarstan

The aim of the work is to study the features of the internal audit of fixed assets, develop recommendations for improving the methodological support of audit processes and information support for internal audit.

The scientific novelty of the results of the study is the theoretical substantiation and development of practical recommendations for improving the methodology and information support of the internal audit of fixed assets in agricultural organizations.

The structure of the WRC consists of an introduction, three chapters, conclusions and suggestions, a list of references and applications. The main text of the work is presented on 95 pages, contains 29 figures, 17 tables.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.....	9
1.1. Роль и значение основных средств в сельскохозяйственных организациях, их специфика	9
1.2. Сущность и содержание внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях.....	24
1.3. Финансово - экономические условия деятельности сельскохозяйственных предприятий в Российской Федерации.....	31
2. МЕТОДИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.....	40
2.1. Основные этапы внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях.....	40
2.2. Методические аспекты внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях.....	49
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.....	64
3.1. Организация внутреннего аудита основных средств.....	64
3.2. Совершенствование методического инструментария внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственной организации.....	78
3.3. Направления развития информационного обеспечения внутреннего аудита в условиях цифровой экономики.....	83
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	93
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	98
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	105

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Основные средства играют важнейшую роль в процессе производства каждой современной сельскохозяйственной организации. Они образуют производственную и техническую базу, а также определяют производственную мощность сельскохозяйственной организации. Наличие основных средств, их техническое совершенствование в соответствии с назначением, видом деятельности каждой организации, их состояние и использование являются факторами, в значительной мере определяющими успех деятельности, уровень производственных и экономических показателей, а рациональное их приобретение, использование, учет и движение, контроль за всеми вышеперечисленными процессами невозможно осуществлять без качественного и эффективного внутреннего аудита, поэтому рассматриваемая тема является актуальной.

Предметом исследования является внутренний аудит правомерности отражения основных средств в бухгалтерском учете в сельскохозяйственных организациях.

Объектом исследования являются основные средства предприятия ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан.

Целью работы является исследование особенностей проведения внутреннего аудита основных средств, разработка рекомендаций по совершенствованию методического обеспечения аудиторских процессов и информационного обеспечения внутреннего аудита.

Задачи исследования:

- раскрыть роль и значение основных средств в сельскохозяйственных организациях, а также их специфику;
- изучить сущность и содержание внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях, как самостоятельного сегмента аудита;

- рассмотреть методические основы документирования и организационные аспекты внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях;

- предложить пути совершенствования методики проведения и направления развития информационного обеспечения внутреннего аудита в условиях цифровой экономики.

Степень разработанности проблемы. Экономическая роль аудита основных средств в различных направлениях производства является предметом обсуждения множества ученых в области экономической теории и бухгалтерского (финансового) учета и отчетности. Исследование экономической литературы показало, что значительный вклад в развитие научной мысли о внутреннем аудите внесли такие отечественные и зарубежные ученые и экономисты, как: А. В. Сметанко, Г. Р. Дженик, Л. В. Гуцаленко, В. П. Шегурова, Г. В. Максимова, Е. М. Гутцайт, И. В. Новоселов, Б. Н. Соколов, Б. Я. Соколов, А. Аренс, Ф. Л. Дефлиз.

Теоретической и методологической основой при написании работы послужили: законодательная и нормативная база, книги и учебные пособия таких авторов как А.С. Алисенова, О.А. Агеевой, Божченко Ж. А., Воронченко Т. В. и других, затрагивающие вопросы учета основных средств и внутреннего аудита.

Информационной базой исследования послужили научные и учебные издания, законодательные и нормативно-правовые акты Российской Федерации, законодательства субъектов Российской Федерации, нормативные акты Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы РФ, органов местного самоуправления, материалов справочно-правовой системы «Гарант», «Консультант Плюс», статистическая информация Федеральной службы государственной статистики РФ, материалы научно-практических конференций, периодических изданий, Интернет-ресурсы в области учета и аудита основных средств, а также результаты авторских расчетов.

Научная новизна результатов проведенного исследования заключается в

теоретическом обосновании и разработке практических рекомендаций по совершенствованию методики и информационного обеспечения внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях.

Основными результатами, на основании которых характеризуется научная новизна исследования, выносимыми на защиту являются:

- определение роли и значения основных средств, аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях;
- определение методических аспектов внутреннего аудита и анализ проводимых процедур при внутреннем аудите основных средств на примере конкретной сельскохозяйственной организации;
- разработка направлений совершенствования системы информационного обеспечения внутреннего аудита.

Практическая значимость исследования состоит в разработке организационно-методических положений внутреннего аудита основных средств, рабочих документов аудитора, в предложениях по совершенствованию информационного обеспечения при внутреннем аудите основных средств в организации. Предложенные в работе рекомендации позволят повысить эффективность взаимодействия между сотрудниками, задействованными в проведении внутреннего аудита, а также позволять повысить качество проводимых аудиторами процедур, тем самым увеличивая прозрачность проведения контрольных мероприятий.

Результаты исследования могут быть использованы в преподавании дисциплин по экономическим профилям и магистерским программам, таким как «Аудит», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», «Международные стандарты финансовой отчетности».

Апробация результатов исследования. Основные положения и выводы работы были освещены в международной научно-практической конференции, посвященной памяти профессора Василия Петровича Петрова «Профессия бухгалтера – важнейший инструмент эффективного управления сельскохозяйственным производством», а также в международной научно-

практической конференции, посвященной 60-летию института экономики Казанского государственного аграрного университета «Развитие бухгалтерского учета и аудита в условиях цифровой экономики» [31, 32].

Предлагаемые в исследовании методики и практические рекомендации нашли применение в деятельности ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан.

Работа состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованной литературы. В работе были применены следующие методы изложения выпускной квалификационной работы: описательный анализ и рассуждение.

Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

1.1. Роль и значение основных средств в сельскохозяйственных организациях, их специфика

В настоящее время значительное внимание органов государственной власти уделяется развитию агропромышленного комплекса. На уровнях федеральных и уровнях управления субъектами разработаны программы по развитию сельского хозяйства и регулированию товарооборота сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия [1]. Основные фонды организации являются тем фундаментом, который позволяет производить валовый внутренний продукт в больших объемах, то есть, обеспечивает количественное и качественное наращивание основных фондов, что в свою очередь, напрямую влияет на темпы развития экономики страны в целом. Сельское хозяйство является важнейшим сектором экономики государства и выступает как один из наиболее активно и успешно развивающихся отраслей российской экономики. Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными фондами и их отдача являются важными критериями, влияющими на результаты хозяйственной деятельности, в частности на качество, полноту и своевременность сельскохозяйственных работ, что влияет на объемы производства, себестоимость и финансовые результаты организации. В связи с этим очень важно исследовать обеспеченность предприятия основными средствами и найти пути увеличения их эффективности. Сельскохозяйственная отрасль за прошедший год, и в целом за все периоды в истории, показала, что все еще серьезно зависит от погодных условий, при этом в сельском хозяйстве довольно сложно внедрять новые технологии, таким образом, вышеперечисленные факторы приводят к потере доходности. Особое беспокойство вызывает уровень технической оснащенности

сельскохозяйственных предприятий: по данному показателю Россия уступает от нескольких развитых стран в 5, а в некоторых случаях и в 20 раз.

Сельскохозяйственное производство сегодня характеризуется некоторым рядом функциональных отличительных особенностей, которые оказывают существенное влияние на формирование учетно-аналитического порядка использования основных средств.

Первым пунктом данной особенности является, то что в аграрном производстве используется такое сложное средство производства, как земельный ресурс. Эти виды ресурса не изнашиваются, а, напротив, могут и улучшить свои качества при грамотной обработке и пользовании в процессе земледелия, и, следовательно, рыночная стоимость их может со временем даже расти.

Во-вторых, производство сельскохозяйственной продукции – это длительный процесс, который проводится на больших площадях и может быть распределен по климатическим зонам. Отчетный период в сельскохозяйственных организациях обычно не совпадает с производственным циклом, что, в свою очередь, создает необходимость разделять производственные затраты по календарным периодам, которые не совпадают с периодом вегетации сельскохозяйственных культур, например, такие затраты, как затраты прошлого года под урожай текущего и затраты текущего года под урожай следующего года.

В-третьих, размещение сельхозпроизводства, в большинстве случаев, предполагает большой объем транспортировок и грузоперевозок. В бухгалтерском учете и в учетной политике сельскохозяйственного предприятия должен быть организован грамотный и четкий алгоритм учета транспортных издержек, затрат на горюче-смазочные материалы, расходы на перемещения сельскохозяйственной техники, что, предполагает наличие системы подробных и конкретизированных учетных показателей, позволяющих оценить эффективность транспортных издержек, затрат использования автотранспорта.

В-четвертых, это конечно, сезонность агропромышленного комплекса. В период уборки, посева, и других масштабных сельскохозяйственных работ объем базы данных учетных показателей резко возрастает, что оказывает значительное влияние на состав, содержание и объем управленческих процессов, эффективность использования машин и оборудования, производительность труда и эффективность фактов хозяйственной деятельности в целом.

Пятой особенностью, является применение систем сельскохозяйственной техники, машин и оборудования. Организация учета сельскохозяйственной техники и процесса ее применения в аграрном производстве является основополагающим фактором, целью для каждой организации. Для достижения этой цели проводится анализ эффективности и отдачи деятельности машинно-тракторного потенциала предприятия, комбайнов и иной техники.

Наконец, еще одним пунктом выступает различная специфика отраслей сельхозпроизводства. Данная особенность является причиной того, что необходимо учитывать происходящие в организации изменения (например, перевод животного из молодняка в основное стадо, переквалификация многолетних насаждений в плодоносящие с последующими структурными изменениями в активах и так далее). В таких случаях есть необходимость применять специализированные формы документов. Например, при поступлении животных (отел, перевод из одной группы в другую группу, покупка и другие причины) используют учетные данные, внесенные в акта на получение приплода (форма СП-39), перевод животных из одной группы в другую группу (форма СП-47), ведомости и карты взвешивания животных (форма СП-43), при переводе многолетних насаждений в плодоносящие необходимо составить акт приема многолетних насаждений (форма №404-АПК) и так далее.

Зарубежные и российские авторы, изучающие данный вопрос, уделяют особое внимание на вопросы правильного отражения в учете основных

средств и фактов хозяйственной жизни, связанных с основными средствами, в утвержденных формах первичных документов, учитывая вышеперчисленные специфичные, характерные для данной отрасли моменты.

Для сельскохозяйственных предприятий характерно и то, что основные средства обладают преимущественной значимостью и в процессе реализации и в процессе трудовой деятельности в организации. Обусловлено это тем, что основные средства организации формируют техническую и производственную базу (уровень производственной мощности).

Деятельность сельскохозяйственной организации, совершаемая с основными средствами, регулируется при помощи специальных законодательных актов. При всем при этом можно привести следующие основные нормативно-правовые источники, регулирующие конкретно ту область бухгалтерского учета, которая связана с основными средствами (рисунок 1).

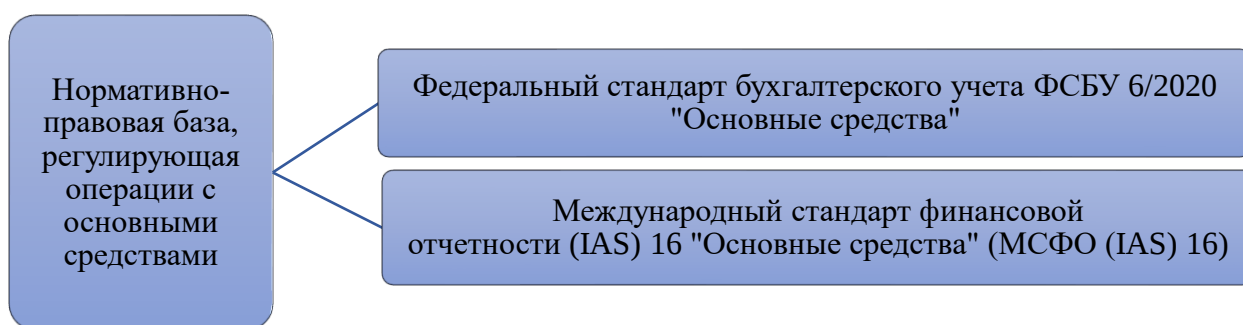


Рисунок 1. Нормативно-правовые источники для регулирования операций с основными средствами в сельскохозяйственном предприятии

Бухгалтерский учет основных средств на предприятии регулируется при помощи нормативно-правовых документов. Таким образом, можно отметить два наиболее важных нормативно-правовых документа, по которым на сегодняшний день идет работа с основными средствами: Федеральный

стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» (утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 №204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»)) (далее – ФСБУ 6/2020) и Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 №217н (ред. от 11.07.2016)) (далее -МСФО 16) [6]. В совокупности с представленным нормативно-правовым документом, для регулирования учета основных средств следует также обозначить Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010, с изм. от 23.01.2020) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 N 5252). Данные документы предоставляют возможность для организации в проведении операций по детальному раскрытию и пояснению всех правил, которые отражены в составе ФСБУ 26/2020. Присутствующая на сегодняшний день система бухгалтерского учета обладает также документами, благодаря которым можно регулировать бухгалтерский учет основных средств, и которая более подробно приводится в составе приложения В.

В имеющихся на сегодняшний день источниках литературы можно отметить присутствие большого количества определений для понятия «основные средства». Представим наглядно наиболее распространенные определения разных авторов в приложении А. Проанализировав каждое из представленных определений можно сделать вывод о том, что все они в какой-то мере схожи между собой. Но, по нашему мнению, наиболее подходящая характеристика для понятия «основные средства» предоставляется в составе МСФО IAS 16, которая более наглядно представлена на рисунке 2.

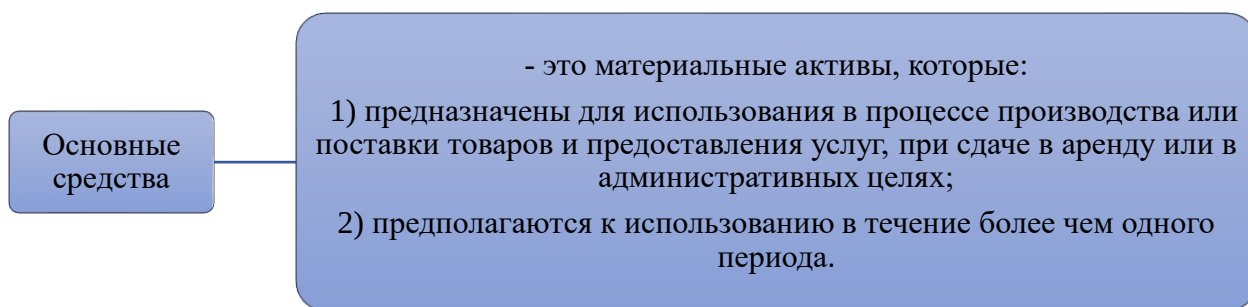


Рисунок 2. Характеристика понятия «основные средства» на основании МСФО IAS 16 [6]

Также необходимо обозначить признаки основных средств, которые способны выступать в качестве отличительных черт основных средств от прочих объектов бухгалтерского учета и статьей бухгалтерского баланса организации. Для основных средств свойственно принимать непосредственное участие в производственном процессе.

Анализ современных литературных источников также предоставил возможности для определения неоднозначности у понятий «основные средства» и «основные фонды». Данная неоднозначность проявляется через то, что большая часть авторов старается данные понятия рассматривать в качестве синонимичных. Но присутствуют и такие авторы, которые выражают собственное отличное от большинства мнение по поводу определения данных понятий. Так, например, Куруленко Т.А. в своей работе проводит анализ различия в понятиях «основные средства», «основные фонды» и «основной капитал». В тексте своей авторской работы Куруленко Т.А., опираясь на понятие основных средств в Федеральном законе «О бухгалтерском учете», понятие основных средств содержащемся в МСФО IAS 16, а также понятиях вышеуказанных объектов учета, опубликованных в работах многих других авторов, сообщает, что в экономической теории вышеуказанные понятия часто отождествляются, то признаются синонимичными. Вместе с тем, считает, что все же между данными понятиями нельзя ставить знак «равно», так как понятия основные средства для целей финансового анализа можно считать

частью основных фондов организации, а что касается понятия «основного капитала», то здесь можно отметить тот момент, что не весь основной капитал можно отнести к основным средствам организации. Также приходит к выводу о том, что основной капитал – это денежные средства, вложенные в основные фонды организации [38]. Здесь невозможно не согласиться с мнением вышеупомянутого автора, так как, в действительности, эти понятия не являются синонимами, потому что их предназначение разное, то есть для различных целей используются разные понятия: для целей бухгалтерского учета – «основные средства», для целей управленческого учета и финансового анализа – «основные фонды», а понятие «основной капитал» - имеет более широкое значение и используется, в основном, в экономике и экономической теории.

Также важно представить вышеупомянутые признаки основных средств, представленных в ФСБУ 6/2020, то есть при выполнении каких условий объект можно отнести к основным средствам (рисунок 3).

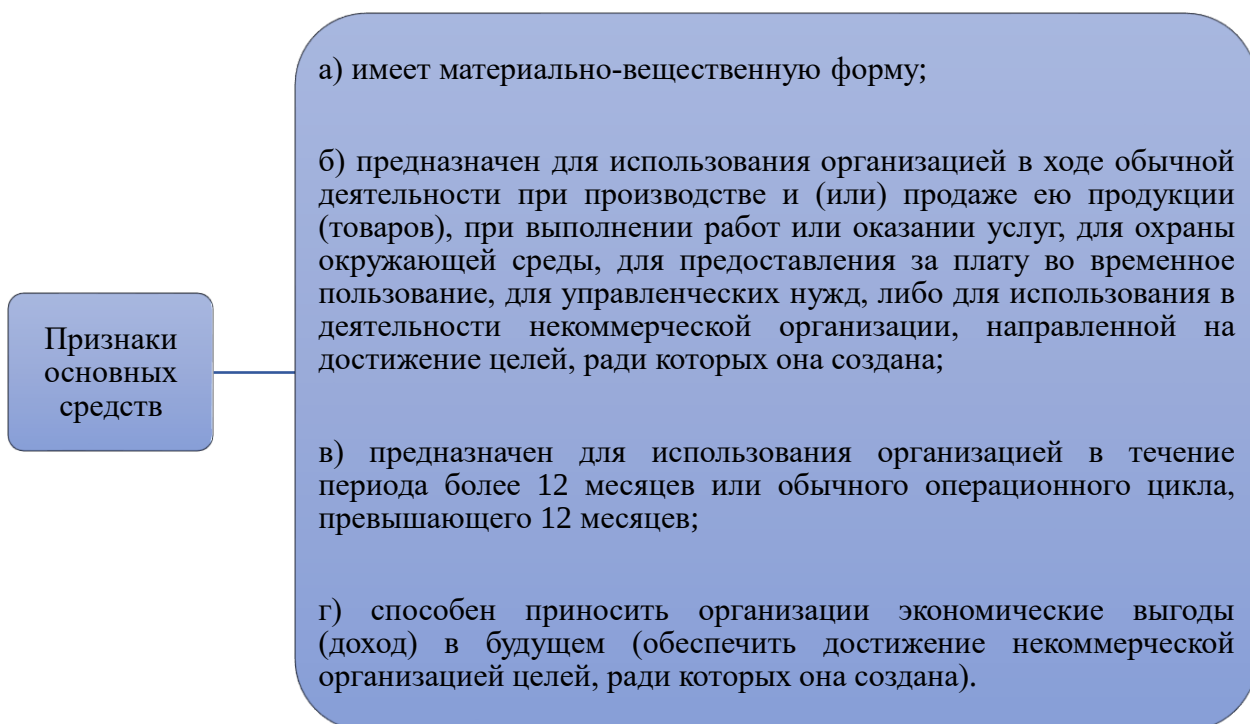


Рисунок 3. Признаки основных средств по ФСБУ 6/2020

Если обратиться к составу положения ФСБУ 6/2020, то можно отметить

тот момент, что при необходимости проведения организацией каких-либо мероприятий по принятию объектов имущественного комплекса в виде основных средств, должно обеспечиваться строгое исполнение каждого условия, которое приводится более наглядно на рисунке 4 [7].



Рисунок 4. Условия для принятия к учету активов в качестве основных средств

Соблюдение указанных на рисунке 4 условий необходимо для однозначного и правомерного отражения основного средства как отдельного инвентарного объекта в учете.

Таким образом, опираясь на все вышеперечисленное, стоит отметить, что все существующие современные источники литературы и законодательные акты, регулирующие систему бухгалтерского учета в России, не обладают четким и точным описанием для понятия «основные средства». При этом необходимо отметить, что для правильного их отражения и эффективного и рационального использования, необходимо выполнять определенный круг задач, которые решаются в процессе бухгалтерского учета основных средств, представленных на рисунке 5. Решение всех перечисленных ниже задач приводит к достижению основных целей проведения внутреннего аудита.

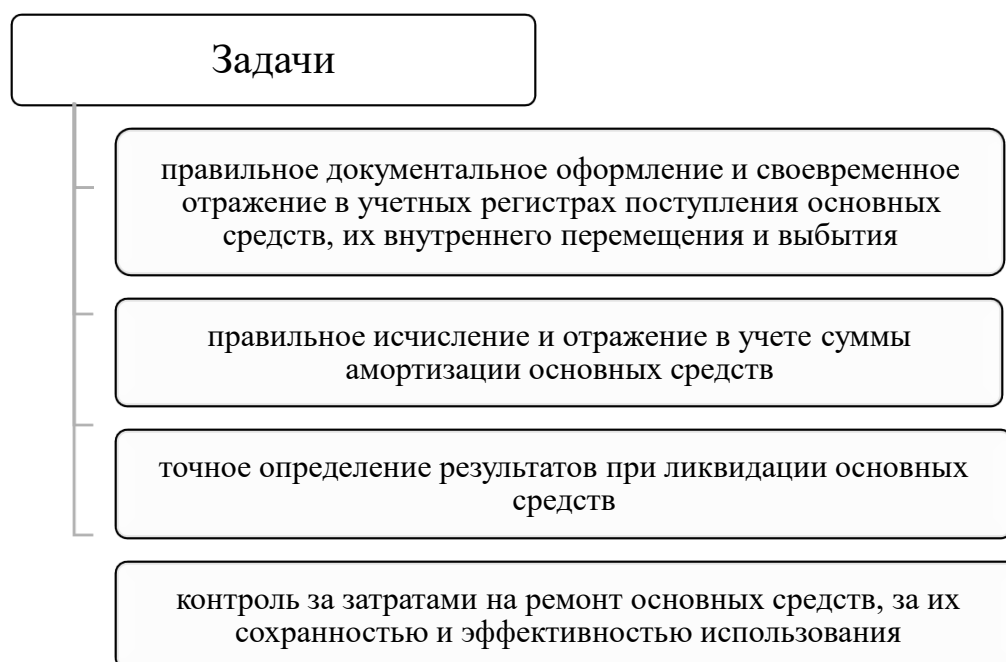


Рисунок 5. Задачи бухгалтерского учета основных средств

По принятым нормам основные средства сельскохозяйственной организации в бухгалтерском учете группируются по классификационным признакам, представленным в приложении Б.

С начала 2019 года в законодательство Российской Федерации было внесено и вступило в силу новая классификация основных средств в организациях. Данные новшества в нормативах вступили в силу и применимы к тем основным средствам, которые были введены в эксплуатацию с 1 января 2018 года. Изменения внесены Постановлением Правительства РФ от 28 апреля 2018 г. N 526 "О внесении изменений в Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы". Рассматривая состав и характер использования, основные средства могут быть классифицированы так:

- на основании видов, натурально-вещественной классификации;
- на основании возраста основного средства и срока его эксплуатации;
- на основании отраслевой принадлежности;
- на основании функционального предназначения (то есть в зависимости от выполняемых в организации функций, предназначения основного средства);
- на основании имущественной принадлежности;

- на основании степени использования.

В представленных выше классификационных группах в каждом обособленно имеется своя структура. В числе основных элементов данной структуры можно выделить отдельные подгруппы. При этом критерии отнесения объектов отличаются друг от друга и содержат определенные признаки, в числе которых лежит состав и специфика использования объекта учета.

Таким образом, применением классификации основных средств можно выявить необходимые учетно-экономические данные в запрашиваемых аналитических вопросах. Для обеспечения возможности для организации учета основных средств, значимым шагом, которое должно осуществляться со стороны бухгалтерского учета, является проведение оценки основных средств и установление единицы для их учета. Под последним мы понимаем, определение или отнесение того или иного объекта к основным средствам с выделением его в отдельный инвентарный объект. К числу подобных объектов стоит отнести совокупность законченных объектов, предметов или комплексов предметов с каждым приспособлением либо принадлежностью, но при наличии условия, что они могут исполнить только одну или объединенную в единый комплекс функцию.

По нормативным рекомендациям организации обязаны проводить работу по присвоению инвентарных номеров каждому находящемуся в собственности объекту основных средств. Данный инвентарный номер будет присвоен этому объекту на весь период времени его нахождения в процессе эксплуатации, в запасе либо в процессе консервации, включая момент выбытия. Организациям следует инвентарные номера прописывать на всех учитываемых объектах и указывать в составе документов, относящимся к движению и перемещению основных средств.

Как известно, к бухгалтерскому учету основные средства принимаются по первоначальной стоимости (в соответствии с пунктом 12 ФСБУ 6/2020). В указанную стоимость включается вся совокупность затрат организации на

приобретение либо создание объекта, в том числе расходов на транспорт, погрузочные и разгрузочные работы, таможенные, пошлинные расходы, сборы за регистрацию, кредитные проценты, страховые платежи и так далее. То есть вся совокупность затрат, которая имеет непосредственное отношение к поступлению основных средств, включается в его первоначальную стоимость. Однако, вместе с тем, в состав фактических затрат на приобретение основных средств не подлежат включению суммы общехозяйственных и прочих видов аналогичных косвенных расходов, при условии исключения непосредственной взаимосвязи с процессом покупки основных средств. Также стоит сказать, что не будет включаться сумма НДС. Вернее будет сказать, что для организации налогооблагаемая база по НДС, которая должна уплачиваться, будет уменьшена на сумму налога, который выставляется со стороны продавца в отчетном периоде. Если сумма к вычету будет больше суммы начисленный к перечислению в бюджет, то разница будет возвращаться либо зачитываться в будущих налоговых периодах. Если сумма вычета менее суммы выставленного налога, то в бюджет будет уплачиваться разница [29].

На основании ФСБУ 6/2020 процесс оценки основных средств на основании первоначальной стоимости может быть реализован в организациях на протяжении всего периода их срока полезного использования [7]. В совокупности с этим, в ряде ситуаций (указанных в главе II ФСБУ 6/2020), при которых в организации проводится работа по достройке, дооборудованию, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации объектов основных средств допустимо изменение их первоначальной стоимости, с целью обеспечения реальности балансовой стоимости объектов. Для целей настоящего Стандарта справедливая стоимость определяется в порядке, предусмотренном Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости", введенным в действие на территории Российской Федерации приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 декабря 2015 г. N 217н

(зарегистрирован Министерством юстиции Российской Федерации 2 февраля 2016 г., регистрационный N 40940).[7]

Также необходимо отметить, что первоначальная стоимость основных средств может быть рассчитана на основании показателей проводимой периодически в организации переоценки. Если обратиться к ФСБУ 6/2020, фирмы имеют право осуществлять переоценку основных средств на основе текущей (то есть восстановительной) стоимости, которое формируется по данным на конец отчетного периода. При оценке основных средств по переоцененной стоимости периодически переоценивается таким образом, чтобы она была равна или отличалась несущественно от справедливой стоимости. [7] В процессе такой переоценки балансовая стоимость основных средств подлежит систематическому уточнению. Такая потребность обусловлена необходимостью более точной и максимально приближенной к рыночной цене актива, отраженной в учетных формах на протяжении всего срока использования данными активами. Основная преследуемая цель при этом -предоставление заинтересованным лицам достоверной информации о реальной стоимости актива, то есть удовлетворение потребности в информации для пользователей бухгалтерской отчетности.

Наряду с вышеуказанными стоимостями следует остановиться еще и на остаточной стоимости основных средств. Остаточная стоимость является расчетным показателем. Поэтому она может быть рассчитана в виде разности между суммой первоначальной стоимости (либо восстановительной) и суммой начисленной амортизации. Известно, что формирование бухгалтерского баланса предприятия осуществляется по остаточной стоимости, то есть в бухгалтерском балансе основные средства отражаются постоимости, которая представляет собой стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации. Таким образом, при выяснении балансовой стоимости требуется учесть цену покупки, с невозмещаемым НДС в составе таможенные пошлины, а также совокупность затрат, связанных с доставкой, монтажом, погрузкой, разгрузкой, консультациями, получением посреднических услуг, уплатой

государственных сборов и пошлин. Если какой-либо из объектов основных средств будет применяться в процессе проведения бюджетных операций, то сумма по входящему НДС должна будет включаться в составе первоначальной стоимости [18].

Подводя итоги вышесказанному, необходимо отметить, что основные средства занимают важное место в процессе производственной деятельности организации. Это связано с тем, что основные средства обеспечивают формирование производственно-технической базы и определение производственной мощности организации.

Систему нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации можно охарактеризовать присутствием значительного количества документов. Таким документам отводится при всем при этом различная значимость в процессе нормативно-методологического обеспечения бухгалтерского учета основных средств. Также важно отметить и то, что в системе практической учетной деятельности организаций в области операций с основными средствами, возникает довольно большое количество противоречивых ситуаций. И такие ситуации не всегда являются отрегулированными, что доказывается широким резонансом в выделении проблем учета основных средств.

На сегодняшний день в качестве наиболее существенной проблемы учета основных средств выступает – отсутствующая нормативно-правовая база, регулирующая операции по учету основных средств, которая могла бы точно определять все необходимые определения для понятий. В результате сами регламентации становятся расплывчатыми и неоднозначными для практического применения. К примеру, не закреплены такие понятия, как «достройка», «дооборудование», «ремонт», «модернизация», что приводит к неоднозначному толкованию этих терминов, существенным разночтениям при решении практических задач и обуславливает проблемы с разграничением в учете затрат на ремонт и модернизацию. Большие трудности на сегодняшний день на практике вызывает расчет единицы учета основных средств, подход к

формированию инвентарного объекта, поскольку нормы действовавшего до федерального стандарта ПБУ 6/01 по этому вопросу были сформулированы недостаточно однозначно и развернуто. Проблемным являлся вопрос и о пересмотре срока полезного использования объекта основных средств в результате модернизации или по иным основаниям, так как в действующих нормативных документах отсутствовали детальные разъяснения по этому вопросу. И это далеко не полный перечень проблем и недочетов нормативного обеспечения учета основных средств.

Для решения вышеуказанных пробелов, был создан федеральный стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ 6/2020) «Основные средства». Основной целью создания такого стандарта является необходимость обеспечения единства системы требований для ведения бухгалтерского учета, учета активов и обязательств, формированием информации об объектах бухгалтерского учета, составления бухгалтерских (финансовых) отчетов. Вышеуказанный нормативный документ характеризует основное правило, которое сводится к применению общих требований для ведения бухгалтерского учета активов, приравненных к основным средствам, описывает основные требования к информации об основных средствах, подвергаемых раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации [7].

До 31.12.2020 "малоценные" основные средства учитывались в составе МПЗ. Так, в соответствии с ПБУ 6/01, активы, в отношении которых выполнялись условия, предусмотренные для признания основных средств, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40 000 рублей за единицу, могли отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. До 31 декабря 2020 года учет таких активов регулировался ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", утвержденным приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н [26].

Однако со вступлением в силу с 1 января 2021 года ФСБУ 5/2019 "Запасы" порядок учета "малоценных" активов стал вызывать много вопросов. Так, к примеру, имущество, используемое организацией в течение периода более 12 месяцев, не может учитываться в составе запасов (п. 3 ФСБУ 5/2019). То есть, несмотря на небольшую стоимость, активы, срок использования которых превышает 12 месяцев, должны учитываться в составе основных средств.

Таким образом, появилось несоответствие положений ПБУ 6/01 и ФСБУ 5/2019 друг другу. Однако со вступлением в силу нового стандарта об основных средствах ФСБУ 6/2020 данное несоответствие исчезло. Так, "малоценные" активы со сроком эксплуатации свыше 12 месяцев теперь можно учитывать как основные средства или единовременно списывать в расходы [7].

Другими словами, введение ФСБУ 6/2020 заменяет учет рассматриваемых активов в составе материально-производственных запасов на признание в расходах периода, в котором понесены затраты на приобретение или создание таких объектов.

Для оказания помощи сотрудникам бухгалтерии организаций, Министерством финансов была осуществлена публикация методических рекомендаций по переходу и вводу новых правил. В приложении Г представлено сравнение положений ПБУ 6/01 и ФСБУ 6/2020. Подводя итог этой таблице, можно сказать, что ФСБУ «Основные средства» решает отдельные упущения и недостатки в нормативном регулировании основных средств, которые имелись до этого времени, существенно сближает учет основных средств в российских организациях с требованиями международных стандартов финансовой отчетности. Новый стандарт хоть и дает большую свободу организациям, но при этом, одновременно, от бухгалтера требуется большой уровень профессионализма и умение применять имеющихся навыки [46].

Таким образом, совершенствование форм правовых образований и

реалий рыночных отношений приводит к потребности сближать федеральные и международные стандарты финансовой отчетности. Одним из первых усовершенствованных стандартов на сегодняшний день провели реформирование положений по такому объекту бухгалтерского учета основных средств. Основные средства представляют основополагающее значение как в статье бухгалтерской отчетности так и при принятии управленческих решений организации. Однако вместе с уже решенными моментами, является момент все еще требующий детального изучения и проработки. Речь идет о том, что на сегодняшний день есть затруднения для полноценного приравнивания двух видов учета (бухгалтерского и налогового), для решения этой проблемы еще требуется принятие изменений со стороны законодательства, которое сблизило бы бухгалтерский и налоговый лимиты признания активов в качестве основных средств.

1.2. Сущность и содержание внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях

Поскольку основные средства составляют фундамент материально-технической базы сельскохозяйственного предприятия, то вопросы организации учета и действенного контроля заданными внеоборотными активами заслуживают особого внимания как со стороны управленческого персонала, так и со стороны собственников хозяйства.

В связи с этим основными целями внутреннего аудита за основными средствами сельскохозяйственных предприятий является проверка правильности ведения учета основных средств и отражения их в отчетности, а также организации хранения и эффективности использования.

Внутренний аудит основных средств представляет собой сложное, многогранное явление, и благодаря такому характеру работ, обладает довольно обширным списком теоретических аспектов. Некоторые авторы определяют внутренний аудит, как направление независимой деятельности

организации, связанной с проверкой и оценкой ее деятельности в интересах организации, целью которой является оказание помощи для членов организации в процессе реализации эффективного исполнения собственных функций [27].

Авторы одного из литературных источников об аудите сошлись во мнении, что внутренним аудитом является созданная внутри компании, функционирующая в интересах собственного руководства и собственников, регламентированная на основании внутренних документов организации система контроля соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности работы системы внутреннего аудита [41].

Существует также мнения некоторых специалистов в области изучения данной тематики, что в процессе внутреннего аудита заняты такие специалисты, которые проводят анализ публикуемой либо уже опубликованной бухгалтерской (финансовой) отчетности организации. Данное действие (внутренний аудит) производится исключительно сотрудниками предприятия и предназначен для внутризозяйственного контроля финансового состояния, источников затрат, диагностирования системы управления, выявления резервов и обеспечения администрации рекомендациями по повышению эффективности экономики предприятия, в общем всех тех участков, потребность в проверке которых имеет место быть в организации [42]. Однако, нужно учитывать, что аудит не ограничивается исследованием только финансовой отчетности, а при решении главного аудитора выборочная проверка может быть распространена и на более управленческие документы, при имеющемся конечно же доступе к такой информации.

Невозможно не согласиться с позицией авторов полагающих, что необходимость внутреннего аудита основных средств сельскохозяйственных организаций в качестве важного элемента в процессе управления организацией обусловлена следующими причинами. Постоянные изменения в законодательстве; усложнения организационной структуры и разнообразие

видов производственной деятельности; удаленностью структурных и дочерних подразделений от головной организации; повышение уровня доверия к организации со стороны ее партнеров и клиентов; стремление руководства организации к принятию оперативных решений на основе анализа информации о деятельности всех структурных подразделений.

Внутренний аудит основных средств сельскохозяйственных организаций представляет собой инструмент финансово-хозяйственного контроля над бизнес-процессами предприятия, обеспечивающий формирование информационных потоков для осуществления процесса управления [24].

Если прибегать к определению, указанному в кодексе этики аудиторов, внутренний аудит - это независимая и объективная консультационная деятельность, направленная на достижение конкретных результатов и оптимизации в работе организации. [16]

Таким образом, изучив различные трактовки термина «внутренний аудит», можно обобщить, что внутренний аудит представляет собой независимую деятельность, организованную самим экономическим субъектом, действующую в его же интересах, целью которой является внутрихозяйственный контроль финансового состояния предприятия, обеспечение эффективности функционирования организации на всех ее уровнях управления. Необходимо отметить, что в настоящее время законодательно не закреплено регулирование внутреннего аудита, а это значит, субъекты экономической деятельности не имеют юридически закреплённой системы процесса внутреннего аудита. В качестве основных документов, регламентирующих проведение внутреннего аудита на предприятии, выступают устав этого предприятия, положение об отделе внутреннего аудита, должностные инструкции сотрудников отдела. В целях определения места внутреннего аудита в системе финансового контроля необходимо определиться с компонентами, его составляющими.

Среди элементов системы внутреннего аудита основных средств

сельскохозяйственных организаций можно выделить следующие основные: объект, субъект и методы внутреннего аудита.

Объектом внутреннего аудита является проверяемый элемент системы управления организацией, подвергающийся контрольному воздействию (финансовая деятельность, производственная деятельность, контерный участок, направление ведения учета). Примерами объектов аудита при его проведении может быть учет основных средств, учет кассовых операций, учет капитала и резервов, краткосрочные финансовые вложения, расчеты с бюджетом и многие другие, в зависимости от целей проведения аудита и принятых организацией управленческих решений.

Субъектом внутреннего аудита являются специалисты, которые непосредственно осуществляют внутренний аудит в организации. Результативность внутреннего аудита характеризуется профессиональной квалификацией субъектов аудита. Квалифицированный внутренний аудитор должен обладать знаниями структуры управления аудируемой организации, владеть способами и методикой проведения аудиторских процедур, изучать законодательство, уметь правильно определять круг задач, обладать способностью анализировать и обобщать результаты проверок для выработки заключительных мер совершенствования и предложений.

И, наконец, методами аудита являются средства достижения цели, которые характеризуются использованием общенаучных методов исследования объектов контроля (например, анализ, синтез, индукция, дедукция и другие), а также эмпирических методов исследования (например, инвентаризация, контрольные замеры работ, контрольные запуски оборудования, формальная и арифметическая проверки, встречная проверка, способ обратного счета, метод сопоставления однородных фактов, служебное расследование, экспертизы различных видов, логическая проверка). Кроме названных методов исследования, имеет место применение так называемых специфических приемов смежных экономических наук. Например, это могут быть методы теории вероятностей и математической статистики, приемы

экономического анализа, экономико-математические методы.

Существование системы внутреннего контроля будет наиболее результативным, если будут соблюдены следующие важные принципы в процессе ее работы:

1) ответственности – каждый субъект внутреннего аудита, должен нести экономическую и (или) дисциплинарную ответственность за ненадлежащее выполнение контрольных функций, предусмотренных приказом и должностными обязанностями;

2) сбалансированности – субъекту внутреннего аудита не допускается делегировать выполнение функций, не прописанных в организационных (приказ, распоряжение) и технических (программы, счетные и мерные устройства) средствах для их исполнения;

3) должного и оперативного уведомления о выясненных существенных отклонениях – информация о них должна быть оперативно доведена до лиц, непосредственно принимающих управленческие решения по этим отклонениям;

4) соответствия контролирующей и контролируемой систем – уровень сложности системы внутреннего аудита хозяйствующего субъекта должна в каждый конкретный период времени соответствовать уровню сложности его деятельности;

5) постоянства – система внутреннего аудита должна действовать на постоянной основе, что позволит своевременно выявлять отклонения от плановых заданий и норм, тем самым обеспечивая непрерывность контрольных функций;

6) комплексности – весь комплекс объектов внутреннего аудита в хозяйствующем субъекте должен быть охвачен его различными формами в зависимости от уровня риска;

7) распределения обязанностей – функции сотрудников аппарата управления или административно-хозяйственного обеспечения распределяются между ними таким образом, чтобы выполнялись требования

к формированию контрольной среды, тем самым обеспечивая независимость аудиторской проверки.

На практике, осуществление внутреннего аудита основных средств специалистами в области бухгалтерского учета и аудита в отношении предприятий (организаций), позволяет сформировать основные задачи, составляющие процесс проведения внутреннего аудита:

- проверка соблюдения нормативно-правовых актов, а также требований учетной политики, инструкций, решений и указаний руководства;
- проверка бухгалтерской информации, в том числе экспертиза средств и вопросов, используемых для идентификации и составления на ее основе отчетности, а также специальное изучение отдельных статей отчетности;
- проверка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, их мониторинг и разработка рекомендаций по повышению эффективности этих систем;
- проверка наличия, состояния и обеспечения сохранности имущества экономического субъекта;
- оценка эффективности механизма внутреннего контроля, изучение и оценка контрольных процедур в филиалах, структурных подразделениях экономического субъекта;
- работа над специальными проектами и контроль за отдельными элементами структуры внутреннего контроля;
- оценка используемого предприятием программного обеспечения;
- разработка предложений по устранению выявленных недостатков и рекомендаций по повышению эффективности управления.

Уровень эффективности реализации процессов внутреннего аудиторского контроля основных средств сельскохозяйственных организаций в большинстве ситуаций находится в зависимости от того, насколько качественно удалось провести процедуру оценки рисков, которые могут быть присущими для учета разных групп активов и обязательств. На основании правильно и рационально организованной системы внутреннего аудиторского

контроля в организации, можно выявить группы ошибок и нарушений, которые могут возникать в процессе учета дебиторских и кредиторских долгов, в том числе при организации учета расчетов по обслуживанию кредитов и расчетов.

Таким образом, в процессе проведения внутреннего аудита основных средств сельскохозяйственных организаций, специалистами осуществляется не только контроль за имуществом, но и контроль за учетной политикой, а, если рассматривать в общем, то контроль и за стратегией развития компании. Решение перечисленных задач, невозможно осуществить без соблюдения правил, в нашем случае принципов и требований проведения внутреннего аудита, рассмотренных в Приложении Д.

Выдерживание соответствия этим принципам функционирования внутреннего аудита является необходимым составляющим в момент оценки его эффективности. В том случае, если эти принципы на предприятии не выдерживаются, система внутреннего аудита окажется нерезультативной, но, самое главное, она не будет эффективной. Тем самым теряется главный смысл проведенного аудита, выражения мнения о достоверности проверяемого участка деятельности. Напротив, если в предприятии вышеуказанные принципы соблюдаются, система внутреннего аудита будет считаться достаточно эффективной для принятия своевременных и правильных, обоснованных управленческих решений по результатам проведенного аудита. Таким образом, можно сделать общий вывод о том, что, будучи элементом системы финансового контроля, внутренний аудит в современных условиях позволяет не просто провести детальную проверку финансово-хозяйственной деятельности организации, но и разработать предложения и рекомендации по повышению его эффективности при управлении предприятием, конечной целью проведения аудиторской проверки это и является.

1.3. Финансово-экономические условия деятельности сельскохозяйственных предприятий в Российской Федерации

Российская Федерация является уникальной страной, которая, наряду со сложившейся сложной и многовековой историей, на сегодняшний день не только удерживает, но и увеличивает свой потенциал и направления для развития сельского хозяйства. Обозначено это рядом немаловажных причин, таких как огромный простор для земледелия и растениеводства, пригодная для сельского хозяйства; расширенная вариативность погодных условий, что позволяет выращивать большинство видов сельскохозяйственных культур; достаточно большая численность трудоспособного населения; государственная поддержка агропромышленного комплекса.



Источник: Федеральная служба государственной статистики (Росстат) (предварительные данные)

Рисунок 6. Валовой урожай основных сельскохозяйственных культур по сезонам в России, млн. тонн.[49]

В последствии изменений традиций, погодных условий и видов сельского хозяйства в Российской федерации традиционным остается факт высокого потребления мясной продукции. По мере роста доходов населения

усиливается тенденция роста потребительского спроса на мясо и мясную продукцию. Также высоким потреблением обладают и другие виды сельскохозяйственной обрабатывающей промышленности. По данным Росстата, в сезоне-2020/2021 урожай ключевых зерновых культур составил 121 млн тонн, что на 11% (+11 млн тонн) превышает результат предыдущего сезона и является вторым по объему урожаем за последние десять лет. [49]



Рисунок 7. Посевная площадь основных сельскохозяйственных культур в России, млн. га. [49]

Фактически в 2019 году урожайный сезон показал увеличение цен на пшеницу и кукурузу и в связи с этим уже в сезоне 2020-2021 гг. наблюдался тенденция роста посевных площадей по указанным направлениям сельского хозяйства. Что означает, что сельхозтоваропроизводители готовы диверсифицировать и производить более рентабельную продукцию, и позволяют перестроить свои производственные планы. Одновременно с этим уменьшилась площадь для маслиничных культур, что опять же связано с низкими ценами на них за прошедшие периоды. Довольно значительно снизились посевы сахарной свеклы на 19% и составили около 0,9 млн га. Это было связано со снижением рентабельности производства сахарной свеклы в сезоне 2019-2020гг. по сравнению с другими видами сельхоз производства в

результате рекордно высокого урожая, а также с сокращением объемов поддержки со стороны государства отрасли и прогнозами по сохранению запасов в производственном сезоне 2020-2021.



Рисунок 8. Урожайность основных сельскохозяйственных культур в России, тонн/га [50]

Надо отметить, что погодные условия в сезоне-2020/2021 оказались менее благоприятными, чем годом ранее, в отдельных регионах наблюдалась аномальная жара и в последствии засуха и снижение урожайности. Средняя урожайность основных зерновых направлений увеличилась на 7%. Данный рост был выдержан благодаря увеличению показателям по пшенице и ячменю (+10 и +5% соответственно). Погодные условия также повлияли на снижение урожайности по подсолнечнику (на 13% по сравнению с предыдущим годом). Однако, нужно отметить, что больше остальных культур от неурожая пострадала сахарная свекла, она снизилась аж на 25% и составила 36,2 тонн с гектара. Это при среднемгодовом показателе за предыдущие четыре сезона на

уровне 44,3 тонн с гектара. График изменения цен на культуры показан на рисунке 9.



Рисунок 9. Цены на сельскохозяйственные культуры в России и в мире [49]

В 2020 году из-за роста цен в целом на мировом рынке, а также критичном уровне снижении рубля, наблюдалось увеличение цен на все ключевые виды растениеводства в России и в мире, что показано на рисунке 10.



Рисунок 10. Цены на основные зерновые культуры в России и в мире [50]

Мы видим, что цены внутри страны на зерновые культуры увеличились на 12% и составили 11,5 тыс. руб/т. Основные факторы обеспечивающие данного роста – это производство кукурузы и пшеницы. В то же время цена ячменя практически осталась на том же уровне, увеличив свои позиции лишь на 2% пункта. Относительно увеличения первых двух видов культур, то это представляет собой положительную тенденцию, потому что это означает что производители диверсифицировали виды производимых товаров. В условиях рискованного земледелия такой тактический ход не раз доказывал свою эффективность.



Источник: ИА «АПК-Информ»

Рисунок 11. Цены на основные масличные культуры в России и в мире, тыс. руб. / т без НДС [50]

Что касается товаров сельхозпроизводства, на рисунке 12 можно наглядно увидеть структуру экспорта, то есть в какие страны идет у нас экспорт товарных объемов. В 2020 г. объем экспорта основных агропромышленных культур составил 51,1 млн тонн, что на 26% увеличенно по сравнению с уровнем 2019 года.

Структура экспортных поставок зерновых культур по направлениям, %

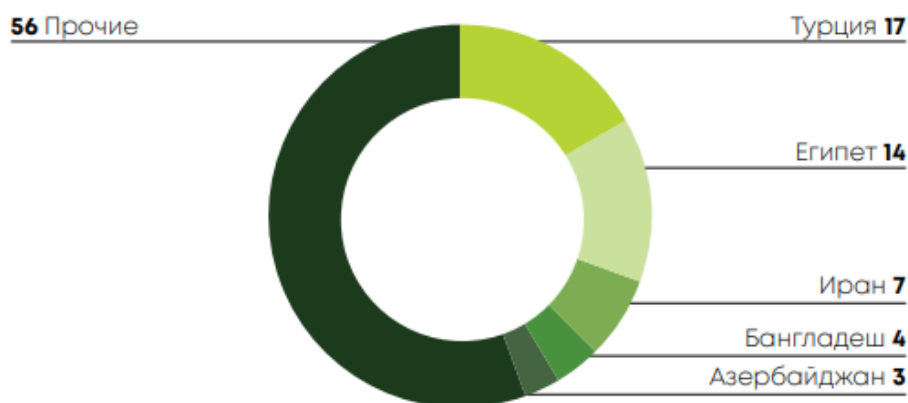
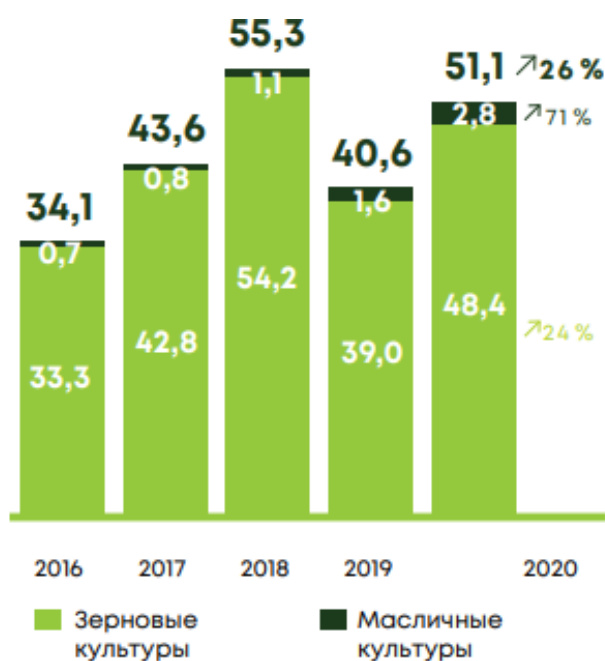


Рисунок 12. Структура экспортных поставок зерновых культур по направлениям, в % [50]

На рисунке 13 можно увидеть сравнительную диаграмму по тенденциям роста по экспорту зерновых и масличных культур.



Источник: Федеральная таможенная служба (ФТС России) (предварительные данные)

Рисунок 13. Объем российского экспорта основных сельскохозяйственных культур, млн. тонн. [49]

Рост экспорта зерновых был обусловлен более высоким урожаем в России и повышенным спросом на мировом рынке, в том числе в связи с эпидемией COVID-19. Хотя общий объем экспорта зерновых культур в разы и больше чем маслиничные, наблюдается тенденция роста маслиничных в более высоких темпах.

На рисунке 14 можно увидеть структуру российского импорта. В 2020 г. список крупнейших импортеров зерна возглавила Турция. Доля импорта в Турцию составила 17%. Данное превосходство можно объяснить отдельно взятыми решениями, которые привели к росту данного показателя. Например, в 2019 г. была отменена пошлина на зерновые для ряда стран в целях наращивания внутренних запасов. Объем импорта российского зерна в эту страну составил 8 миллионов тонн.



Рисунок 14. Направления российского экспорта основных зерновых культур, млн. тонн. [49]

В Египет было направлено 6,7 млн тонн, объемы поставок выросли на 9%, в следствие снижения урожая в Украине и странах Евросоюза. В рассматриваемом периоде Российская Федерация на 56% (+1,2 млн тонн) увеличила экспорт зерновых в Иран. В 2020 году импорт основной сельскохозяйственной продукции в Россию по сравнению с 2019 г. практически не изменился (+1%) и составил 2,4 млн тонн. Как видно на рисунке 15, основными поставщиками сои в Россию являются две страны Бразилия и Парагвай, что связано с высокой масличностью и качеством продукции, а также с логистическим удобством.

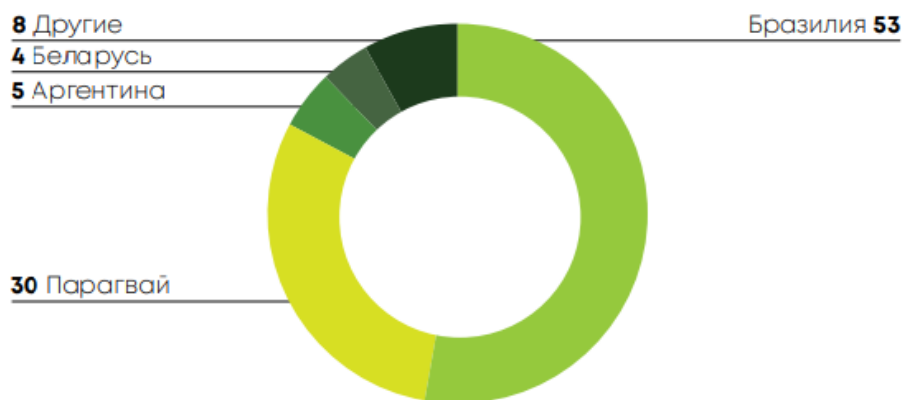


Рисунок 15. Структура импорта сои по направлениям за 2020 год, в % [49]

Индекс промышленного предложения мяса в России по итогам 2020 года увеличился на 1%. При этом отмечает разнонаправленная динамика по видам мяса. По данным Росстат производство свинины в России в 2020 году увеличилось на 11% в натуральном выражении относительно уровня 2019 года, объем производства мяса птицы при этом сократился на 1%: отмечается рост на рынке индейки и снижение производства курицы. Ограничительным фактором для роста производства в 2020 послужило то, что в течении года была зарегистрирована значительное количество случаев вспышки АЧС и вспышки птичьего гриппа. Также сдерживающим фактором послужили ограничительные меры на выезд за границу в связи с новой корноавирусной инфекцией Covid-19. Относительно интересным фактом является и то что увеличилось потребление свинины в 2020 году. Причиной тому стала нетипичная теплая осенняя погода. Так называемы «шашлычный сезон» удлинился из-за благоприятных погодных условий, по сравнению с прошлыми годами.

На начало 2021 года цены на мясо продолжают расти. По итогам 2021 года отмечается рост объемов экспорта на птицу +5%, рынки сбыта – страны Ближнего Востока, Африки, а также Китай. По свинине объемы экспорта увеличились. Однако высокая конкуренция в этом направлении с Вьетнамом и Гонконгом, так как они являются главными конкурентами для выхода на рынок Китая. Таким образом, делаем вывод, что территориальная расположенность также играет немаловажную роль при вопросах импорта

сельскохозяйственной продукции и удачное «соседство» может решить благополучие страны в целом.

Подводя итоги вышесказанному, следует отметить, что не является секретом, что такая отрасль как сельское хозяйство является наиболее зависимым от погодных условий сектором экономики.

При рассмотренной в данной главе тенденции изменений можно ожидать упадок средней урожайности зерновых культур сельского хозяйства. Но при всем при этом, положительные и отрицательные изменения в климате в целом привели к положительному результату для сельского хозяйства Российской Федерации. Однако при этом реализация положительных влияний требует заблаговременной и научно обоснованной, а главное оправданной реакции сельского хозяйства к ожидаемым изменениям в конъюнктуре рынка внутри страны и за ее пределами.

В современных рыночных условиях уровень финансовых рисков возрастает, и регулирование этих рисков становится одной из самых важных факторов обеспечения стабильности любой организации. Сельскохозяйственные организации наиболее подвержены финансовым рискам. На его уровень можно и необходимо оказывать воздействие. Любая компания в ходе своей хозяйственной деятельности подвергается воздействию различного рода рискам. Чтобы наиболее грамотно управлять рисками необходимо разработать и реализовать экономически обоснованные для данной компании рекомендации и мероприятия, направленные на минимизацию уровня риска до приемлемого уровня. В целях упреждения негативных факторов, своевременного использования положительных факторов и успешной адаптации к непростым условиям, организации должны иметь эффективную стратегию развития, с учетом имеющихся в стране тенденций, разработать рациональную систему управления и, самое главное, не забывать о постоянном непрерывном контроле деятельности организации, достигаемым в том числе путем построения правильной, организованной системы внутреннего аудита.

Глава 2. МЕТОДИЧЕСКИЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ОСНОВЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

2.1. Основные этапы внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях

Исходя из специфики организации, преследуемых целей проведения внутреннего аудита, круга задач и вопросов поставленных перед проведением проверочных мероприятий и опираясь на положения «Международного стандарта аудита 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 №2н), этапы внутреннего аудита могут различаться и адаптироваться под конкретную организацию в индивидуальном порядке. Так, например, если проводить соответствие учетной деятельности положениями принятых МСА можно выделить нижеперечисленные этапы внутреннего аудита:

На первом этапе проводится предварительная работа по заданию. При этом реализуются следующие действия:

- а) проводится проверка выполнения процедур, требуемые МСА 220;
- б) проводится оценка соблюдения соответствующих этических требований, включая независимость, в соответствии с МСА 220;
- в) получают данные для понимания условий аудиторского задания, как этого требует МСА 210.

На втором этапе проводятся работы по планированию внутреннего аудита.

На третьем этапе проводится работа по разработке стратегии аудита.

На четвертом этапе проводится работа по разработке плана аудита по определению характера, сроков и объема работы по руководству и контролю за членами аудиторской группы, а также по проверке результатов их работы.

На пятом этапе формируются документационные данные о проведенной аудиторской проверке.

Все вышеперечисленные этапы составляют общий порядок внутреннего контроля. Реализация же мероприятий по формированию системы внутреннего аудита основных средств применительно в конкретной сельскохозяйственной организации заключается в осуществлении определенных этапов, более конкретизированных и дополненных для потребностей фирмы. Среди таких этапов можно выделить: этап изучения бизнес-процессов для ведения деятельности организации, выявление стратегических целей и задач, этап оценки системы внутреннего контроля, этап формирования плана внутреннего аудита исследуемых участков в организации, этап проведения процедур внутреннего аудиторского контроля, этап разработки рекомендаций. Основной целью последнего этапа является предотвращение искажения и принятие мер для увеличения эффективности системы внутреннего аудита на предприятии.

На специфику по осуществлению процедур аудиторской проверки и его порядок основополагающее влияние оказывают отраслевые характерные моменты проверяемого предприятия. Касаясь внутреннего аудита операций с основными средствами в сельскохозяйственных организациях, то в отличие от публично-правовых организаций в других отраслях, особенности проявляются в перечне и содержании используемых аудиторских процедур, очередности их выполнения, применяемых источниках информации.

Поясняя вышеуказанный тезис, надо отметить, что в связи с особым составом основных средств в сельском хозяйстве, количество и виды приемлемых методов меняются. Так, например, для агропромышленного комплекса характерны такие основные средства, как рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, земельные участки и объекты природопользования. Проведенные по ним факты хозяйственной жизни обладают своей спецификой, характерной для биологических активов. Также, отличительной особенностью является то, что в агропромышленном

комплексе применяются как унифицированные (межведомственные), так и специализированные формы первичных документов для учета основных средств, используются отличные способы их систематизации, обработки и отражения в бухгалтерских счетах, заполняются специализированные формы бухгалтерской отчетности, в том числе в отношении информации об основных средствах (например, «Отчет о сельскохозяйственной технике и энергетике» ф.№ 17-АПК).

Оценка уровня риска при внутреннем аудите основных средств является важнейшим этапом. При аудите операций с основными средствами процедуры оценки риска могут проводиться в тестовой форме. Такая форма оценки риска является наиболее удобным, так как в список вопросов входит, направленные на выявление причин влияния хозяйственных событий, приводящих к рискам существенного искажения информации. В список таких вопросов можно включить проблемные и наиболее подверженные рискам участки.

Во-первых, необходимо проанализировать пути поступления основных средств. Аудитор должен выяснить, каким образом приобретаются основные средства:

- самостоятельное строительство, создание или подрядным способом,
- приобретение у поставщиков,
- поступление от учредителей в качестве вклада в уставный капитал,
- приобретение по договору лизинга или мены,
- безвозмездное поступление.

Во-вторых, следует изучить совершение и состав нетипичных операций с основными средствами в организации. К нетипичным относятся операции, которые являются не характерными для изучаемой организации в связи с их объемом или спецификой, либо крайне редко совершаемые операции. Для сельскохозяйственных предприятий к нетипичным можно отнести лизинговые операции, поступление основных средств по договору дарения либо другими нестандартными способами. Вышеуказанные операции отличаются применением сложных учетных правил и усложняют процесс проверки таких

опреаций при внутреннем аудите данного участка, так как необходимо применять также нетипичные методы проверки.

В-третьих, планирование расходов на приобретение или создание основных средств, их ремонт и модернизацию. Периодический анализ сметы расходов на приобретение, строительство, ремонт и модернизацию основных средств являются важной частью внутреннего контроля финансовых потоков организаций любой сферы. Существенные отклонения от утвержденных смет расходов требуют специального аудиторского рассмотрения, выявления причин расхождений, за которыми могут скрываться искажения и неправомерное отражение.

В-четвертых, контроль за своевременным отражением в учете и отчетности операций с основными средствами. Этот пункт является наиболее важным, так как специалист, при проведении внутреннего аудита должен исследовать и проанализировать систему документооборота на предмет эффективности процедуры передачи информации из производственных и складских подразделений в отделы по бухгалтерскому учету. Задержка передачи первичных документов и информации внутри организации характеризует слабый уровень внутреннего контроля. А в последствии это может привести к возникновению спорных моментов и недостоверных данных в бухгалтерском учете и в результате в отчетности организации. В сельскохозяйственных организациях эта ситуация может усугубляться территориальной отдаленностью производственных подразделений (расположение может быть даже в другом населенном пункте или муниципальном образовании, особенно характерно для агрохолдингов).

И, наконец, в-пятых, наличие условий, обеспечивающих сохранность основных средств. Аудитор должен определить места хранения либо эксплуатации основных средств, а также выяснить определены ли и документально оформлены ли эти моменты в локально-нормативных актах организации. После этого проверяющее лицо может оценить эффективность применения средств контроля уполномоченными на это лицами. При этом

параллельно он уточняет и оценивает эффективность применяемых аудируемым лицом средств контроля следующих вопросов:

- наличие материально ответственных лиц, отвечающих за сохранность основных средств;
- заключение договоров о полной материальной ответственности;
- наличие пожарно-охранной сигнализации в местах нахождения основных средств – офисе, производственных помещениях, складах.

Оценивая эффективность системы контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств внутренним контролером:

- анализируются положения учетной политики предприятия;
- путем сравнения положений учетной политики с приказами о проведении инвентаризации, инвентаризационными описями и актами результатов инвентаризации устанавливается, соблюдаются ли сроки проведения инвентаризации объектов основных средств;
- для установления фактов отражения в учете результатов инвентаризации необходимо проверить приказы, инвентаризационные описи, акты результатов инвентаризации [15];
- путем проведения выборочной проверки приказов руководителя и инвентарных карточек необходимо установить факт назначения материально ответственных лиц и заключения с ними договоров о материальной ответственности;
- путем осмотра объектов основных средств устанавливается, оборудованы ли объекты основных средств пожарной и охранной сигнализацией;
- путем инспектирования проверяются договоры на имущественное страхование и договоры аренды объектов основных средств;
- формальной проверки проверяется, визируются ли первичные документы на предприятии, регистрируются ли входящие и исходящие документы, учитывающие объекты основных средств;

- путем устного опроса устанавливается факт проверки работниками бухгалтерии соответствия принимаемых ими к учету документов требованиям действующего законодательства.

Используя такие методы контроля, как наблюдение, запрос, подтверждение выборочно определяется, как используются основные средства в производственно-финансовой деятельности предприятия.

Территориальная распространенность сельскохозяйственных организаций предопределяет необходимость наличия в составе основных средств активной части: тракторов, комбайнов, сельскохозяйственных машин и орудий. Их использование связано с физическим перемещением по полям, находящимся в разных подразделениях организации. Это осложняет процесс проведения процедур внутреннего контроля за сохранностью таких активов. Порядок и периодичность проведения инвентаризации основных средств. Инвентаризация является эффективной процедурой контроля за сохранностью активов. [37] Необходимо установить, что инвентаризация проводится в установленные сроки, с соблюдением необходимых правил, исключающих фальсификацию ее данных. Следует проконтролировать, что результаты инвентаризации правильно и полно отражаются в бухгалтерском учете, а также выяснить, анализируются ли они руководством аудируемого лица, принимаются ли соответствующие меры в случае выявления недостатков. Проверка наличия и законности заполнения и ведения инвентарных карточек по основным средствам, периодичность сверки данных аналитического и синтетического учета – все эти вышеперечисленные факторы тоже играют немаловажную роль, так как могут отразить причину искажения учетных данных.

Среди выявленных событий аудитор определяет наиболее подверженные риску, высокой или средней степени, и направляет усилия проверки на те участки, где это больше всего требуется. К примеру, если в организации слишком много каналов поступления основных средств и нет четко регламентированного порядка или внутренней принятой инструкции в

организации по вопросу оценки первоначальной стоимости активов в зависимости от способа поступления его в организацию, то вполне логично выявление повышенного риска ее неправильного определения, а в дальнейшем это может привести и к искажению отчетности. В качестве предупредительной меры появляется необходимость проведения проверки документальной подтвержденности, обоснованности отражения и математической правильности расчетов первоначальной стоимости при принятии к учету.

При проверке системы документооборота, а именно процедуры передачи сведений из производственных и складских подразделений в отделы бухгалтерии может быть выявлен факт несвоевременной сдачи первичных и сводных учетных документов. Обычно даже при выборочной проверке такие факты не сложно прослеиваются. Данное нарушение зачастую приводит в конечном итоге к возникновению неправомерного отражения информации в бухгалтерском учете и отчетности. Поэтому, для дополнительного уточнения, следует в план аудита добавить аудиторские процедуры по проверке своевременности отражения фактов хозяйственной жизни в учете, а также правильности разделения и распределения доходов и расходов по отчетным периодам.

Обобщая вышесказанное, необходимо сказать, что внутренний аудит основных средств достигается в выражении мнения о достоверности проверяемой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Также благоприятным и положительным моментом является то, что помимо проверки бухгалтерской отчетности выявляются и оцениваются операционные риски аудируемого лица и эффективность управления ими [37].

Анализируя методические подходы к внутреннему аудиту основных средств для начала необходимо более подробнее остановиться на этапах проведения внутреннего аудита основных средств. И уже внутри каждого этапа раскрыть применяемые методы. Такой вид контроля как внутренний аудит основных средств целесообразно осуществлять в два этапа.

На первом этапе необходимо дать оценку средствам контроля за основными средствами на предприятии. Далее путем визуального осмотра машинных дворов, гаражей, коровников и прочих сооружений, опроса материально ответственных лиц, просмотра актов инвентаризации и решений по их результатам (приказы руководителя) контролеры выявляют систему организации хранения и сохранности основных средств — наличие охраны.

Далее проверяющие тестируют разделение функций принятия решений (руководитель), совершения операций (материально ответственные лица) и их контроля (главный бухгалтер, ревизор) путем опроса должностных лиц и наблюдения за текущими операциями. Контролеры также проверяют наличие графика документооборота по основным средствам, наличие компьютерной обработки дел и организацию архивного дела.

Основные нарушения, с которыми сталкиваются проверяющие на первом этапе — это не закрепление материально ответственных лиц за отдельными видами основных средств (отсутствие договоров о полной или частичной материальной ответственности, не актуализированные данные, не позволяющие дать исчерпывающую информацию о материально ответственном лице); отсутствие должной охраны и условий основных средств, хранения основных средств или несоответствие ее установленным нормам и требованиям.

Второй этап связан непосредственно с фактическим контролем за формированием достоверной информации о состоянии и движении основных средств.

Информационную базу аудиторской проверки правильности отражения основных средств можно представить из «первичных документов, которые относятся именно к основным средствам, и которые способны на оказание прямого воздействия на процесс формирования бухгалтерских записей, формирования регистров и форм бухгалтерской отчетности [26].

Группа обнаруженных в процессе проведения обязательного либо внутреннего аудита основных средств в бухгалтерском учете должна

устраняться в том месяце, в котором они были выявлены. Группы ошибок, которые могут быть обнаружены в области бухгалтерского учета прошлых лет до подписания отчетности, могут быть скорректированы в декабре прошлого года.

Подводя итоги всему вышесказанному нами, можно выделить тот момент, что правильность и точность проводимой аудиторской проверки будет зависеть от количества предоставляемой документации по каждому имеющемуся в организации объекту основных средств. При этом особенно стоит выделить тот момент, что чем больше данных будет предоставлено и собрано, настолько обоснованно и взвешенно будет формироваться итоговое аудиторское заключение.

В качестве основной задачи организации должна выступать реализация всех возможных мероприятий, чтобы предпринимались все необходимое для предотвращения физического и морального износа основных производственных фондов (в особенности это касается мобильной части), поскольку от этого зависит уровень оснащенности организации, скорость производства, сумма затрат на ремонт основных средств и в результате получение положительного финансового результата от коммерческой деятельности предприятия, то есть получение прибыли.

В настоящее время единая методика для проведения аудита основных средств отсутствует. На основании видов деятельности, спецификации производственного процесса, для определенной организации может применяться определенная методика. Благодаря наличию системного характера аудит основных средств предоставляет возможности для недопущения возникновения погрешностей в процессе принятия управленческих решений. Благодаря проведению исследования современных методик аудита основных средств в коммерческих организациях можно добиться реальных положительных финансовых результатов деятельности, увеличения производственных мощностей в рациональном режиме, а также предотвращать нарушения и необоснованные расходы организации.

Эффективность управления основными средствами организации может быть выражена на основании поддержки их в том количестве, которое смогло бы в полной мере обеспечить процесс реализации нормальной жизнедеятельности организации, не заморозив в таких основных средствах излишнего капитала.

2.2. Методические аспекты внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях

Предоставление для руководителя или учредителей организации полных, независимых, объективных и своевременных данных о положении системы внутреннего аудита, об уровне управления рисками, о качестве корпоративного управления, о целостности активов и о правильности отражения их в бухгалтерском учете являются основными целями проведения внутренних аудиторских проверок на предприятиях.

Итогом каждой аудиторской проверки является выражение мнения описанное в аудиторском заключении. Данное мнение разумеется должно быть подтверждено аудиторскими доказательствами, помимо этого в заключении должны быть отражены риски организации, которые удалось выявить в ходе аудиторской проверки. На основании аудиторских замечаний аудитор готовит предварительные итоги проводимой проверки. В нем также должны содержаться списки выявленных аудиторских замечаний. Далее выявленные нарушения и недочеты включаются в отчет по результатам проверки. Такие нарушения могут устраняться в ходе проверки, если их исправление возможно. И далее, если они устарены, делается оговорка аудитором об устарении нарушений в ходе проверки. Необходимо отметить, что отчеты производимые внутренним аудитором в ходе аудита относятся к документам, относящимся к коммерческой тайне организации. Следовательно и разглашение и применение их должно происходить с учетом соблюдения требований по защите конфиденциальной информации.

В дальнейшем главным бухгалтером будет проводиться анализ

полученной информации к отчету о результатах проводимой проверки, данных и материалов и подготавливаться комментарии к ним. Основываясь на данных из отчета о результатах по проводимой проверке и принятых органами внутреннего аудита возражений и (либо) замечаний проверяемой организации будет проводиться формирование итоговых документов для руководителей организации.

В качестве практического примера по осуществлению мероприятий внутреннего аудита основных средств было использовано закрытое акционерное общество «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан. ЗАО «Бирюли» — крупное многоотраслевое сельскохозяйственное предприятие Республики Татарстан, основанное в 1930-х годах. Основным видом деятельности компании ЗАО "Бирюли" является разведение прочих пушных зверей на фермах. Компания также зарегистрирована в таких категориях ОКВЭД как "Выращивание зерновых культур", "Торговля оптовая фруктами и овощами", "Торговля оптовая живыми животными", "Разведение овец и коз", "Разведение лошадей, ослов, мулов, лошаков" и других. Для полноты картины представления об организации, об объемах и масштабах производства приведу ряд общеизвестных данных и информации об исследуемом предприятии. Финансовые показатели организации за 2020 год представлены на рисунке 16.

Финансовые показатели < 2020 г. >

Выручка	282,4 млн руб.	▼ -24%
Чистая прибыль	14,9 млн руб.	▲ 126%
Активы	1,3 млрд руб.	▲ 3%
Капитал и резервы	946,4 млн руб.	▲ 2%

Рисунок 16. Финансовые показатели ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан за 2020 год.

В приложении Е представлена организационная структура управления организации. Обособленного отдела внутреннего аудита в ЗАО «Бирюли» не существует. Функции внутреннего аудита возложены на главного бухгалтера. Поэтому на рисунке 17 представим структуру отдела бухгалтерии.



Рисунок 17. Структура отдела бухгалтерии ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Сельскохозяйственные предприятия функционируют в виде комплекса взаимосвязанных циклических событий, процессов, операций и задач. И конечно же конечной целью их функционирования, как и любой коммерческой структуры является получение определенных результатов, достижение поставленных целей. Все вышесказанное можно объединить в понятие «бизнес-процесс». Данное понятие представляет собой сумму обозначенных операций, которые могут осуществляться при соблюдении строгой очередности, цикличности и которые способны решать группу определенных целей организации.

В процессе деятельности организацией применяются различные виды ресурсов, то есть бизнес процесс обеспечивается сырьевыми, материальными, кадровыми, технологическими, финансовыми, информационными и иными видами ресурсов, требуемых для обеспечения жизнедеятельности. При всем при этом в качестве потребителей ресурсов могут выступать не только группы внутренних пользователей (работников), но также и внешних (покупателей,

заказчиков). Для достижения поставленных целей необходимо получение экономического эффекта от результата деятельности бизнес-процессов, то есть необходимо организовать их эффективное функционирование. В текущем сложном экономическом положении большинство организаций стали активно реализовывать программы по оптимизации бизнес-процессов и увеличению уровня их эффективности, для обеспечения запланированного уровня финансовых результатов [26].

Система бухгалтерского учета и отчетности организации представляет собой многогранный комплекс форм и методических инструментов, регламентированных в учетной политике фирмы, обеспечивающих возможности к ведению учета собственного имущества, обязательств и хозяйственных расчетов в финансовом выражении за счет сплошного, непрерывного документального и взаимосвязанного их отражения в составе бухгалтерских учетных регистров, в основе которых лежат первичные документы.

В ходе исследования объекта сельскохозяйственной отрасли мною проанализирована утвержденная учетная политика ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан. В данном документе организации прописаны следующие важные моменты касающихся ведения учета основных средств:

- нормативное регулирование бухгалтерского учета в организации,
- применяемые формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета,
- способы начисления амортизации,
- прочие правила и требования, используемые при ведении бухгалтерского учета основных средств,
- перечень лиц имеющих право подписи, материально-ответственных лиц,
- рабочий план счетов организации,
- порядок инвентаризации активов и обязательств,
- порядок осуществления внутреннего контроля ведения бухгалтерского

учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Основные вопросы, которые, на мой взгляд, должны быть решены в процессе организации внутреннего аудита в ЗАО «Бирюли», приведены в Приложении П. Основными стадиями внутреннего аудита в ЗАО «Бирюли» являются следующие, представленные на рисунке 18:

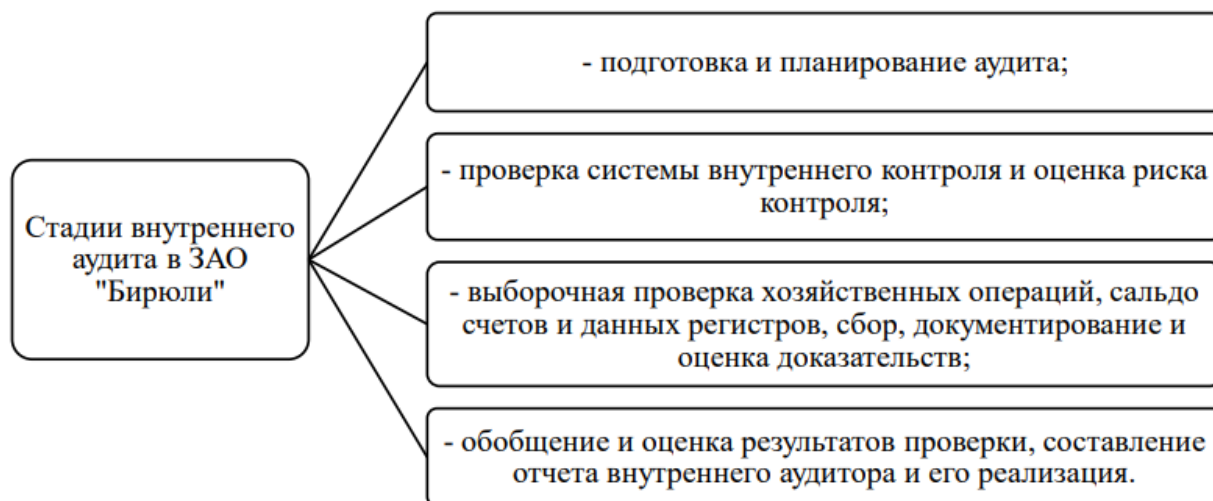
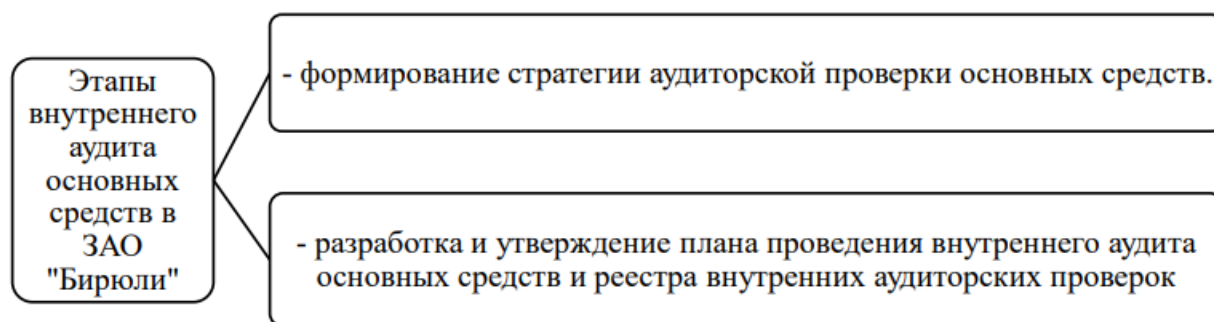


Рисунок 18. Стадии внутреннего аудита в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Планирование проверки один из очень важных этапов подготовки. В это время необходимо оценить общий объем работ, определиться с графиком и сроками проведения аудита, составить стратегию аудита, выбрать подходящую методику и предварительно выявить наиболее неблагоприятные участки. Также на этапе планирования желательно постараться учесть потенциальные внешние факторы воздействия.

В составе планирования аудиторской проверки основных средств закрытого акционерного общества «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан необходимо выделить этапов, указанных на рисунке 19:



**Рисунок 19. Этапы внутреннего аудита основных средств в ЗАО «Бирюли»
Высокогорского района Республики Татарстан**

Чаще всего стратегия имеет персональную форму, учитывающую наиболее важные аспекты, подвергаемые аудиту в конкретной компании. Квалифицированные аудиторы, находящиеся штате организации должны для того чтобы принести пользу для и предприятия, постоянно держать руку на пульсе. Обеспечивать разработку стратегии развития внутреннего аудита рне только на каждую проверку отдельно, но и на несколько лет вперед.

При разработке общей стратегии аудита аудитору необходимо учесть следующие вопросы: ресурсы, необходимые для осуществления работ в тех или иных областях аудита; распределение ресурсов по тем или иным областям внутреннего аудита; в какой момент следует использовать имеющиеся ресурсы; как осуществляется управление ресурсами, их распределение и контроль за ними. То есть необходимо определить уровень важности по каждому из направлений указанных в стратегии, и выборочно направлять свое внимание конкретно на наиболее подверженные рискам участки. Стратегия документ описывает все нюансы деятельности аудитора и включает в себя пункты, перечисленные на рисунке 20:



Рисунок 20. – Основные пункты стратегии при внутреннем аудите

План проведения внутреннего аудита основных средств составляется совместно со стратегией. В организации нет утвержденной и установленной формы плана аудита. В ходе изучения специфики и особенностей организации мною была предложена примерная форма плана аудита основных средств ЗАО «Бирюли» на определенный период, которая представлена в таблице 1:

Таблица 1 - Типовая форма Плана аудита

План аудита основных средств в ЗАО «Бирюли»						
Проверяемый период:						
№ п/п	Планируемые виды работ	Объект проверки	Источник информации	Руководитель проверяемого подразделения	Период проведения	Исполнитель
Подготовил (руководитель проверки)					Дата	
Утвердил (руководитель компании)					Дата	

Применение типовой формы плана аудита облегчит работу внутреннего аудитора и окажет в дальнейшем положительное влияние при процессе самой проверки. Ответственность за процесс организации и проведения внутренних проверок возложена на главного бухгалтера ЗАО «Бирюли», который обладает определенными полномочиями и знаниями в области бухгалтерского учета, а также руководит проверяемым участком в данной организации. На мой взгляд, здесь имеется ряд противоречий и неудобств, как для самого проверяющего, так и для определения результатов проверки. По моему мнению, здесь не совсем обеспечивается принцип независимости оценочного суждения аудитора, принцип объективности. Рекомендации по данной проблематике будут обозначены мною далее в ходе данной работы.

Аудиторские проверки могут проводиться в организации на основании условий, прописанных в составе плана аудиторов. План аудита основных средств определяет периодичность и участников аудитов. План аудита основных средств формирует подразделение ЗАО «Бирюли», уполномоченное в области бухгалтерского учета, согласовывается главным бухгалтером и утверждается представителем высшего руководства ЗАО «Бирюли» до 20 декабря года, предшествующего году проведения аудитов. В недельный срок, после утверждения, план аудита основных средств доводится до сведения структурных подразделений ЗАО «Бирюли», руководителей организаций, представители которых участвуют в проведении аудита, и организации, в которой будет проводится аудит.

Документирование внутреннего аудита ЗАО «Бирюли» на этапе подготовки и планирования представляет собой следующий порядок. Реестр аудиторов составляет главный бухгалтер ЗАО «Бирюли». Также главный бухгалтер не позднее 30 календарных дней до начала проведения аудита организует его подготовку и формирует группу по аудиту (далее – группа) для его проведения. Аудиторские эксперты не должны находиться в зависимости от работы проверяемого отделения. Формирование стратегии внутреннего аудита производится и подписывается руководителем аудиторской группы,

при согласовании его с представителем высшего руководства проверяемого отделения. Состав группы при проведении внутреннего аудита представлена на рисунке 21:



Рисунок 21. Состав группы для проведения внутреннего аудита основных средств в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

В процессе проведения подготовки к проведению аудита руководство группы по аудиту должно выполнить действия, представленные на рисунке 22:

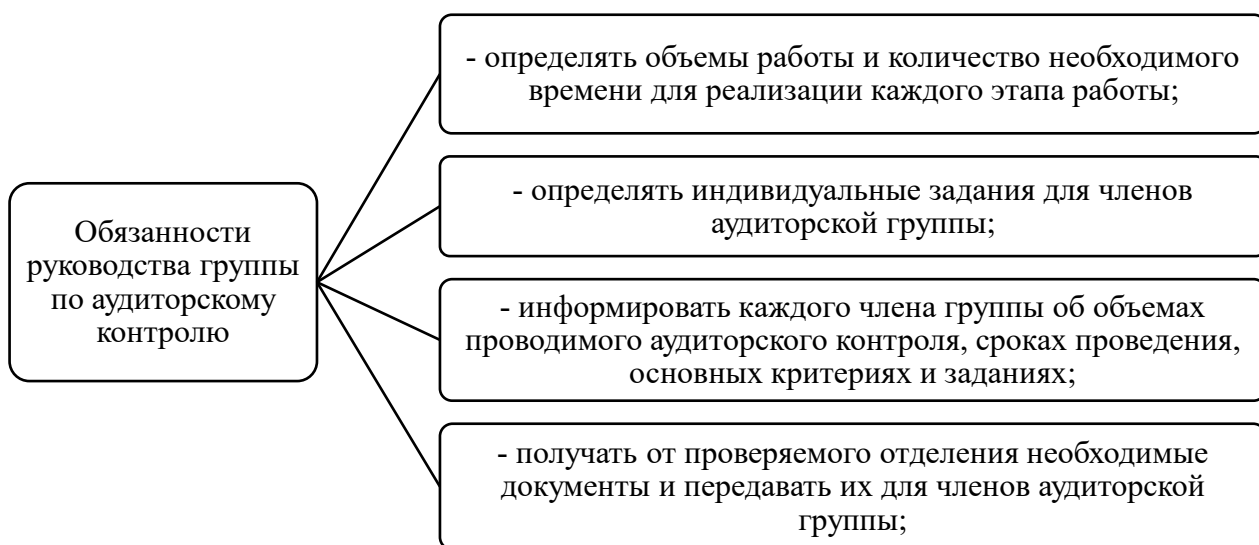


Рисунок 22. Обязанности руководства группы внутреннего аудиторского контроля

Организационная последовательность аудиторской проверки в ЗАО «Бирюли» представлена в следующем виде:

- вводное совещание;
- обследование структурного подразделения;
- обработка итогов аудиторской проверки;
- заключительное совещание.

Вводное совещание проводится руководителем группы в присутствии аудиторов, представителей руководителей организации, руководства и специалистов проверяемой организации. На данном совещании руководством группы осуществляется представление членов группы, и делается сообщение о цели проведения аудиторской проверки и вносятся уточнения в стратегии проведения аудиторской проверки, а также доводится до сведений участников совещания основные критерии, методики и процедуры, которые будут использоваться в процессе проводимой аудиторской проверки.

Аудиторами осуществляется сбор и анализ свидетельств аудиторской проверки, которые смогут быть необходимыми и достаточными для определения их соответствия с принятыми группами критериев аудита.

Свидетельства аудита могут быть получены при проведении собеседований с сотрудниками, при визуальном наблюдении за их работой, при исследовании и анализе внешних и внутренних документов, которые могут применяться для объекта аудиторской проверки, и записей. Каждое свидетельство, которое удастся собрать в процессе проведения аудиторской проверки, должно документироваться в составе записей аудиторов. Аудиторами при проведении аудиторской проверки ведется запись фактов, которые свидетельствуют о наблюдениях аудиторов, также могут делаться пометки при проведении интервьюирования либо работы с документацией, осуществляется фиксация предварительных выводов о соответствии группе критериев.

При проведении аудиторской проверки основных средств каждый член группы каждый день по итогам рабочего дня проводит обмен информационными данными, проводит оценку хода аудиторской проверки и делает предварительный вывод. При возникновении ситуации, при которой

руководство группы может прийти к выводу о том, что основной цели аудита на основании определенных причин невозможно добиться, то он незамедлительно сообщит об этом для представителя руководства объекта либо для замещающего его должностного лица. Такой вопрос, как и прочие ограничения аудиторской проверки обсуждаются на заключительном совещании и отражаются в составе отчета по аудиту.

В ЗАО «Бирюли» выделяют различные наборы основных циклов – от трех (цикл покупки, цикл получения дохода, цикл производства) до почти десятка. В таблице приложения Т мной предложены примеры этапов проведения проверки по циклам хозяйственных операций в ЗАО «Бирюли». Учитывая многоотраслевую структуру хозяйственной деятельности и различные направления производства, имеет смысл проводить внутренний аудит основных средств в разрезе циклов хозяйственных операций. При этом целесообразно будет назначить на каждое направление деятельности ответственного сотрудника. Таким образом, в конце аудиторской проверки полученная информация будет обобщена главным аудитором и составлена общая картина и достоверное выражения мнения относительно правильности отражения основных средств в бухгалтерском учете и проведении операций по ним.

Группу собранных свидетельств аудита будут сопоставлять аудиторы с группой критериев внутреннего аудита для того, чтобы оценить их соответствие. Свидетельства несоответствия с критериями аудиторской проверки аудиторами будут согласовываться с руководством группы и регистрировать в составе листа несоответствия. Оформленные листы несоответствия будут направляться для представителя руководства объекта, на котором осуществляется проведение аудиторской проверки, для того чтобы принять решение о необходимости проведения разработки и введения корректировок. Для проверки полноты отражения основных средств в учете ЗАО «Бирюли» проводится операция по сопоставлению данных первичных приходных документов. Утвержденный список проверяемых при внутреннем

аудите первичных документов, представлен в приложении С.

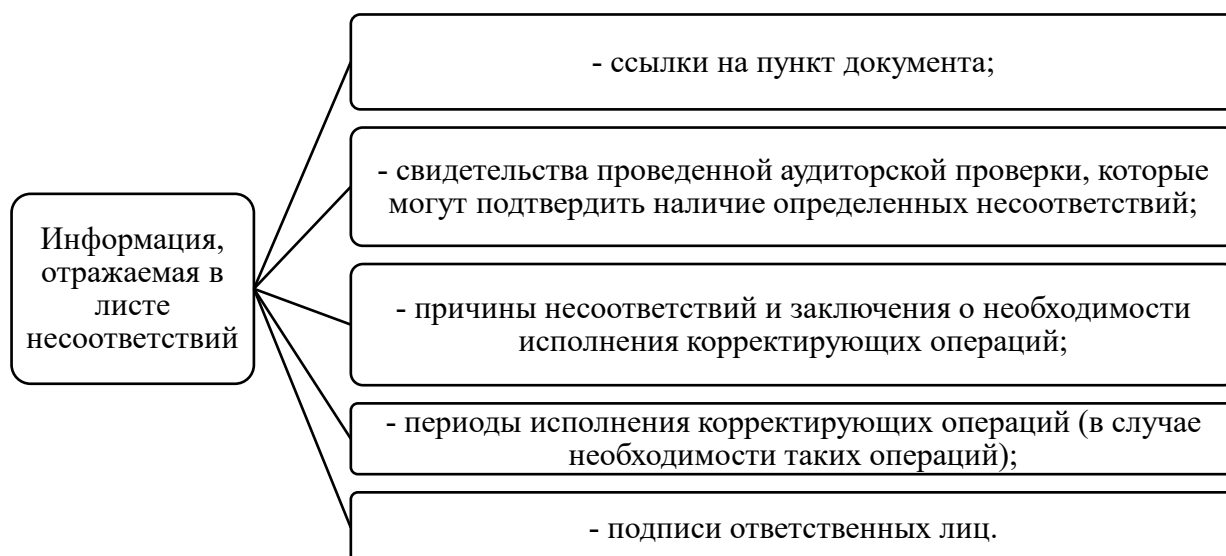


Рисунок 23. Информация, отражаемая в листе несоответствий

Подтверждение полноты информации об основных средствах, отраженной в регистрах бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. осуществляется выборочным методом по отдельным объектам основных средств. В листе несоответствия будет содержаться указанная на рисунке 23 информация.

Причины несоответствия, необходимые мероприятия по коррекции будут отражены определенной группой специалистов проверяемого отделения в составе листа несоответствия. Если на основании выявленного несоответствия не может производиться коррекции, то на основании согласованного с руководством группы по аудиту в листе несоответствия в составе блока «коррекция» и приводится срок и ответственные лица за процесс разработки решения. После этого листы несоответствий должны подписываться представителем руководства проверяемого отдела и аудитором, которым были выявлены несоответствия. Если возникают какие-либо разногласия по предъявленным несоответствиям между руководством проверяемого отдела и аудиторами, то окончательное решение о наличии несоответствий может приниматься руководством аудиторской группы.

Формирование листа несоответствия осуществляется на основании двух

вариантов. Один экземпляр передают для представителя руководства, а второй оставляют у руководства аудиторской группы. После того как закрывается определенное несоответствие листы несоответствия сохраняют на протяжении 5 лет в проверяемом отделении проверяемой организации и главном отделении ЗАО «Бирюли», которое уполномочено в области бухгалтерского учета.

Данные аудиторской проверки, которые не подкреплялись достаточным количеством доказательств для их классифицирования в виде «несоответствий», могут быть зафиксированы в качестве «замечаний» (потенциальных несоответствий). Замечания при этом указывают в составе отчета о аудите и могут приниматься аудируемым отделением для исполнения в качестве предупреждающих действий на основании появления вероятных будущих несоответствий. В случае обнаружения несоответствий, то в составе отчета в разделе «Заключение по результатам аудита о соответствии» будут перечисляться элементы, на основании которых удалось выявить группы несоответствий.

После того как будет окончена процедура аудита будет проведено заключительное совещание, на котором руководство аудиторской группы будет знакомить руководство проверяемого отделения с предварительно полученными итогами аудиторской проверки, которые удалось обнаружить в процессе проведенной аудиторской проверки (соответствиями и несоответствиями). Отчет о проведении внутреннего аудита формируется и подписывается руководством аудиторской группы. Отчет в совокупности с прочими листами несоответствий и отчетов аудиторов будет храниться в отделении ЗАО «Бирюли», которое уполномочено в области бухгалтерского учета, на протяжении 5 лет.

Отделение ЗАО «Бирюли», в полномочия которого входит ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, будет отправлять копии отчетов для руководства ЗАО «Бирюли» для принятия управленческих решений. Итоги отчетов о внутренних аудиторских проверках

могут быть использованы для подготовки отчета о деятельности для высшего руководства ЗАО «Бирюли». Данные о проводимой аудиторской проверке регистрируются в подразделении ЗАО «Бирюли», в «Журнале регистрации отчетов о внутренних аудитах».

Завершающим этапом внутреннего аудита за основными средствами в сельскохозяйственной организации является проверка, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности, а именно правильности отнесения данных видов активов на соответствующие статьи отчетности. Подробное описание данного этапа представлено выписке из рабочего документа внутреннего аудита в ЗАО «Бирюли» в приложении Р. В представленном приложении мы видим в разрезе проверки соответствия первичных документов данным бухгалтерского учета есть необходимость проводить сопоставление данных регистров за отчетный период по видам основных средств, данных на начало и на конец периода. Сопоставление должно производиться по учетным регистрам и в конечном счете должно сойтись с представленной бухгалтерской отчетностью организации. В данном случае бухгалтерская отчетность является некой контрольной точкой, завершающим элементом.

Таким образом, в данной главе проведена предварительная подготовительная работа к проведению внутреннего аудита основных средств, рассмотрены документы и методы используемые в исследуемой организации, рассмотрены методические аспекты внутреннего аудита основных средств на примере сельскохозяйственной организации ЗАО «Бирюли». Рассмотрены этапы внутреннего аудита основных средств, а также обозначены этапы применительно к исследуемой организации. В рамках вышеуказанных мероприятий предложена примерная типовая форма Плана аудита, позволяющая адаптировать ее для каждой последующей закупки и помогающая аудитору ориентироваться по осуществляемым мероприятиям во время проведения проверки.

Учитывая вышеизложенное, необходимо на каждом этапе, на каждом исследуемом конкретном направлении преследовать единую цель внутреннего аудита – выявить и в дальнейшем не допускать неправомерного отражения в учете и отчетности фактов хозяйственной жизни связанных с учетом основных средств. Задачей внутреннего аудита на данном этапе является выявление направлений для более детальной выборочной проверки, выявление проблемных участков для разработки последующий рекомендаций к совершенствованию в разрезе исследуемой организации.

Глава 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

3.1. Организация внутреннего аудита основных средств

Жизнедеятельность сельскохозяйственной организации можно представить в виде комплекса связанных между собой, периодических, циклических мероприятий, процессов и задач, объединенных в одну цель – процесс получения определенных результатов деятельности, иными словами получение прибыли. В этом и есть сходство сельскохозяйственной организации с любой коммерческой структурой, направленной на иные виды производства. Организация внутреннего аудита в этом комплексе операций напрямую может оказать на уровень финансовых результатов фирмы. Система внутреннего аудита компании ЗАО «Бирюли» возложена на бухгалтерию, в частности на главного бухгалтера организации.

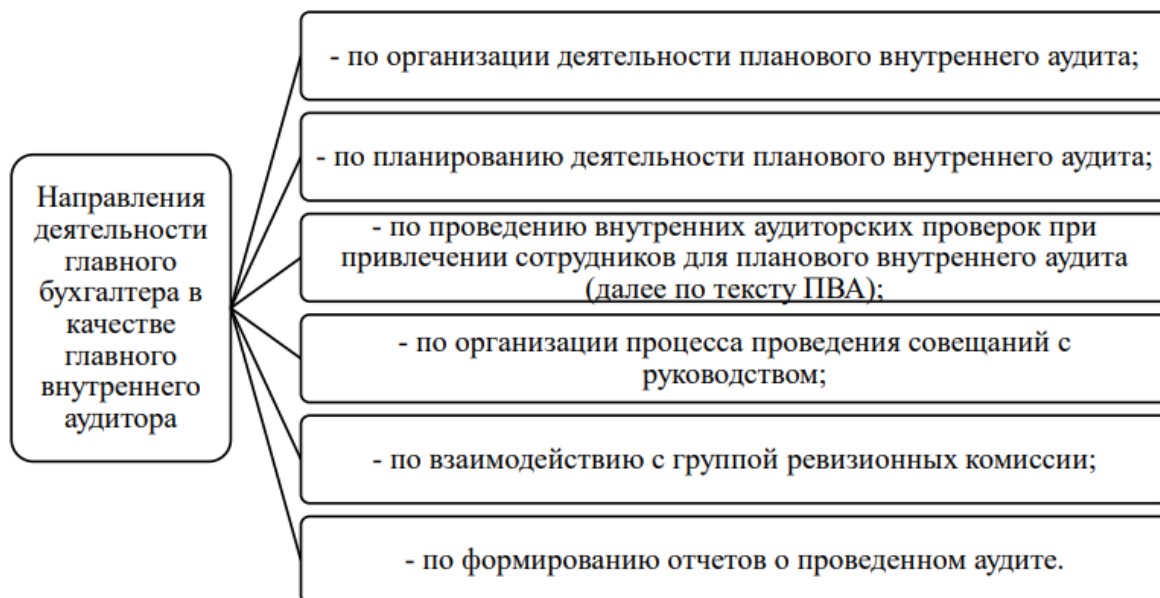


Рисунок 24. Направления деятельности главного бухгалтера в качестве главного внутреннего аудитора

На рисунке 24 представлены направления деятельности главного бухгалтера. Для того чтобы обеспечить соответствие профессиональным

требованиям сотрудники проходят повышение квалификации за счет непрерывного профессионального образования.

Для проведения внутренней аудиторской проверки правомерности отражения основных средств изучается ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан. Для начала в таблице 3 представим изменение динамики основных средств и долю, занимаемую ими в общей структуре имущества организации.

Таблица 3 – Анализ изменения основных средств в общей структуре имущества, тыс. руб.

Показатель	2018 г	2019 г	2020г	Изменение (+/-) тыс. руб.		Темп прироста, в %	
				2019 к 2018	2020 к 2019	2019 к 2018	2020 к 2019
Основные средства	822 583	738 033	740 001	-84 550	1 968	-10,28	0,27
Всего имущества	1 330 921	1 326 413	1 326 585	-4 508	172	-0,34	0,01
Доля основных средств в имуществе, в %	61,81	55,64	55,78	-6,16	0,14	-9,97	0,25

Приведенные данные свидетельствуют о том, что на протяжении 2018-2019 гг. сумма по основным средствам снижается на 84 550 тысяч рублей или на 10,28%. Данное снижение можно рассматривать в качестве негативного, поскольку происходит снижение стоимости активов организации. Но также данный фактор является и положительным, свидетельствующим о росте уровня мобильности организации. В итоге к концу 2020 года можно отметить незначительное увеличение суммы основных средств на 1 968 тысяч рублей или на 0,27%. Данные изменения в структуре основных средств были связаны с оптимизацией состава основных средств, выбытием физически непригодных и поступлением производственно более необходимых основных средств для ведения хозяйства. Также можно сказать о существенном снижении доли основных средств в структуре имущества с 61,81% в 2018 году до 55,64% в

2019 году и увеличение до 55,78% в 2020 году. Следовательно, организация перевела свои активы в более мобильный оборачиваемый состав, что тоже может быть оправданным в зависимости от планируемой стратегии на будущие периоды, принятые организацией.

Финансовые коэффициенты согласно результатам 2020 г.

Финансовая устойчивость	
Коэффициент автономии (финансовой независимости) ?	0.71
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами ?	0.35
Коэффициент покрытия инвестиций ?	0.84
Ликвидность	
Коэффициент текущей ликвидности ?	2.72
Коэффициент быстрой ликвидности ?	0.51
Коэффициент абсолютной ликвидности ?	0.04
Рентабельность	
Рентабельность продаж ?	5.28%
Рентабельность активов ?	1.12%
Рентабельность собственного капитала ?	1.58%

Рисунок 25. Финансовые коэффициенты ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан за 2020 год

Анализируя финансовые показатели ЗАО «Бирюли» можно также сделать вывод об удовлетворительном финансовом положении организации. Данные представленные на рисунке 25 характеризуют устойчивое положение исследуемой организации. Так, например, коэффициент автономии показывает, насколько организация независима от кредиторов, то есть это означает, что большая часть активов обеспечена в организации суммой собственного капитала. Однако, вместе с тем мы можем увидеть, что имеет

место низкая рентабельность активов, которая показывает насколько эффективно используются активы компании, а также какую прибыль они приносят, а именно доход от каждого рубля. В связи с этим можно сделать вывод, что организации следует обратить внимание на эффективность управления активами.

Теперь перейдем к непосредственному описанию системы документооборота ЗАО «Бирюли» при проведении внутреннего аудита. На этапе планирования в ЗАО «Бирюли» проводится операция по определению уровня существенности и планируемого аудиторского риска. Аудиторский риск рассчитывают по следующей формуле:

$$AP = HP * PCK * PH * 100\% \quad (1)$$

где, AP - аудиторский риск;

HP - неотъемлемый риск;

PCK - риск средств контроля;

PH - риск необнаружения.

В первую очередь необходимо оценить неотъемлемый риск. Для этого мною был разработан рабочий документ внутреннего аудита Тест «Оценка неотъемлемого риска» (Приложение Ж), который позволяет выявить особенности деятельности организации, структуру организации, опыт и квалификацию сотрудников, ответственных за ведение бухгалтерского и налогового учета и составление отчетности, а также выявить применение и уровень адаптированности применяемой вычислительной техники в ведении учета и подготовки отчетности. С помощью данного разработанного теста рассчитаем величину неотъемлемого риска:

$$HP = \text{ФКБ/ОКБ} \quad (2)$$

где, HP - неотъемлемый риск;

ФКБ – фактическое количество баллов по факторам риска;

ОКБ – общее количество баллов по факторам риска.

$$НР = 156/350 = 0,45$$

Данный показатель в качественном выражении оценивается как средний. Данные для выявления уровня неотъемлемого риска представлены в таблице 4.

Таблица 4 - Качественная оценка неотъемлемого риска

Качественная оценка неотъемлемого риска	Проценты неотъемлемого риска	Фактическая оценка неотъемлемого риска в процентах (НР*100%)
Низкий	до 30 процентов	х
Средний	от 31 до 60 процентов	45
Высокий	от 61 до 100 процентов	х

Далее проведена оценка риска средств контроля в соответствии с разработанным тестом в Приложении И. Рассчитаем величину контрольного риска:

$$РСК = ФКБ/ОКБ \quad (3)$$

где, РСК – риск средств контроля;

ФКБ – фактическое количество баллов по факторам риска;

ОКБ – общее количество баллов по факторам риска.

$$РСК = 94/181 = 0,519$$

Данный показатель в качественном выражении оценивается как средний.

Таблица 5 - Качественная оценка риска системы внутреннего аудита

Качественная оценка контрольного риска	Проценты Контрольного риска (КР)	Оценка риска (100% – Фактическая надежность системы внутреннего аудита в процентах)
Низкий	10-0	-
Средний	50-11	51,9
Высокий	100-51	-

Качественная оценка риска системы внутреннего аудита представлена в таблице 5.

Далее проведена оценка риска необнаружения в соответствии с разработанным и предложенным к использованию тестом в таблице 6.

Таблица 6 - Тест «Оценка риска необнаружения»

Наименование аудируемого лица	ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан		
Проверяемый период	С 01.07.2021 по 01.08.2021 г.		
ФИО лица, составившего документ	Казакова И.И.		
Дата составления документа	01.06.2021		
Показатели	Критерии		Фактическое количество баллов
	Варианты ответов	Шкала баллов	
Наличие отдельного специалиста исследующего показатели финансовых результатов	Да	1-5	5
	Нет	-	
Наличие системы контроля в ходе проверки за работой сотрудников	Да	1-5	4
	Нет	5-10	
Квалификация специалистов	Высокая	1-5	3
	Низкая	5-10	
Обеспеченность проверяющих нормативной базой	Да	-	0
	Нет	1-5	
Наличие непосредственного контакта с бухгалтерской службой	Да	-	0
	Нет	1-5	
Участие в инвентаризации	Да	-	0
	Нет	1-5	
Существует информационное обеспечение проведения аудита	Да	-	0
	Нет	1-5	
Итоговая оценка (фактическое количество баллов)	×	45	12

Рассчитаем величину риска необнаружения:

$$PН = \text{ФКБ} / \text{ОКБ} \quad (4)$$

где, РН – риск необнаружения;

ФКБ – фактическое количество баллов по факторам риска;

ОКБ – общее количество баллов по факторам риска.

$$PН = 12/45=0,27$$

Данный показатель в качественном выражении оценивается как средний. Качественная оценка риска необнаружения представлен в таблице 7.

Таблица 7 - Качественная оценка риска необнаружения

Качественная оценка риска необнаружения	Проценты риска необнаружения	Фактическая оценка риска необнаружения в процентах
Низкий	до 30 процентов	27
Средний	от 31 до 60 процентов	-
Высокий	от 61 до 100 процентов	-

В завершении определяем планируемый аудиторский риск, рассчитанный по формуле (5) и представленный в таблице 8:

$$AP = HP * PCK * PH * 100\% \quad (5)$$

Таблица 8 – Расчет аудиторского риска

Неотъемлемый риск	0,45
Риск средств контроля	0,519
Риск необнаружения	0,27
Величина аудиторского риска	$0,063 * 100\% = 6,3\%$

Таким образом, величина аудиторского риска не превышает допустимый уровень, однако необходимо обратить внимание на высокий уровень неотъемлемого риска и риска средств контроля.

Аудитор должен провести изучение решений, которые приняты на основании результатов инвентаризации, и проверку правильности их отражения в учете. Далее в ЗАО «Бирюли» формируются такие документы как Стратегия и План внутренней аудиторской проверки основных средств. Далее рассчитаем уровень существенности в таблице 9.

Уровень существенности, как предельное значение искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом по отчетности за 2020 год составил 9 918,09 тыс. руб.

На данном этапе целесообразно будет рассмотреть разработанную стратегию аудита основных средств в приложении К. Стратегия аудита представляет собой более обобщенную информацию по планированию хода

аудиторской проверки. На основании стратегии действия аудиторов конкретизируются в плане аудита (Приложение Л).

Таблица 9 - Расчет уровня существенности

Наименование базового показателя бухгалтерской отчетности	Значение базового показателя, тыс. руб.			Доля от базового показателя %	Значение для расчета единого уровня существенности тыс. руб.
	На начало года	На конец года	Среднее за год		
1	2	3	4	5	6
1. Чистая прибыль	6614	14915	10764,5	5	538,23
2. Выручка	370645	282388	326516,5	2	6530,33
3. Сумма активов	1326413	1326585	1326499	2	26529,98
4. Капитал и резервы	931469	946384	938926,5	10	93892,65
На основании данных графы 6.					
Среднее значение уровня существенности (тыс. руб.)			$(538,23+6530,33+26529,98+93892,65)/4=31\,872,80$		
Отличие наибольшего значения от среднего (%)			$(93892,65-31872)/31872,80=1,95$		
Отличие наименьшего значения от среднего (%)			$(31872,8-538,23)/31872,80=0,98$		
Среднее значение уровня существенности на основе оставшихся показателей (тыс. руб.)			$(6530,33+26529,98)/2=16\,530,16$		
Единый уровень существенности (тыс. руб.) с учетом округления, не превышающего 20% от базисного показателя			13 224,12		
Уровень точности (75% от уровня существенности), (тыс. руб.)			$13\,224,12*0,75=9\,918,09$		

В таблице 10 представлен разработанный План проведения аудита, рассчитанный исходя из полученных данных об уровне существенности и на основе разработанной предварительно стратегии аудита в разбивке по календарным дням.

**Таблица 10 – План проведения внутреннего аудита основных средств
ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан**

Проверяемая организация:		ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан	
Период аудита:		01.07.2021-01.08.2021 г	
Количество человеко-часов:		40	
Руководитель аудиторской группы:		Зяббарова Ф.М.	
Состав аудиторской группы:		Казакова И.И.	
Планируемый аудиторский риск:		6,3%	
Планируемый уровень существенности:		9 918,09 тыс. руб.	
№ п/п	Наименование этапа проверки	Сроки проведения	Ответственные лица
1	Общая оценка организации учета основных средств ЗАО «Бирюли»	01.07-05.07	Казакова И.И.
2	Проверка наличия и сохранности основных средств	06.07-16.07	Казакова И.И.
3	Проведение внутреннего аудита движения основных средств	19.07-24.07	Казакова И.И.
4	Проведение внутреннего аудита правильности начисления амортизации	26.07-31.07	Казакова И.И.

В ходе проверки аудитор проверяет обеспечение сохранности объектов основных средств в ЗАО «Бирюли». Оценка системы бухгалтерского учета (СБУ) основных средств организации проводится на основании тестирования, представленного в приложении Л. Благодаря проведенному анализу и первичной оценке уровня надежности и эффективности системы внутреннего контроля (СВК), который представлен в приложении М мы отметили, что всего исследовалось 18 вопросов, при этом на положительные приходилось 14 вопросов. Как следствие, опираясь на СБУ, мы выяснили, что система бухгалтерского учета ЗАО «Бирюли» была эффективной на 78% ($14/18 \cdot 100$) и ее можно назвать высокой. То есть, опираясь на информацию, представленную в таблице, мы смогли выявить следующие моменты. Нами рассматривались 14 вопросов, в числе которых можно выделить наличие 11 положительных. То есть система внутреннего контроля, оцененная в составе приложения К, на 79% была эффективной ($11/14 \cdot 100$), что также свидетельствует о ее высокой эффективности. Рассчитаем аудитуемый риск:

$$AP = HP * PCK * PH \quad (6)$$

где, AP - аудиторский риск;

HP - неотъемлемый риск;

PCK - риск средств контроля.

$AP = 78\% * 79\% * 0,07 = 4\%$ - данный аудиторский риск следует считать приемлемым.

Далее для проверки правильности отражения стоимости основных средств следует провести анализ отражения на бухгалтерских счетах операции по поступлению и выбытию основных средств, а также правильность отражения и списания начисленной амортизации. Формирование первоначальной стоимости поступающих объектов осуществляется в сумме фактических затрат, которые отражаются в дебете счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». В ходе проведенной выборочной проверки, показатели, представленные в кредите счета 08.03 «Строительство объектов основных средств» и в кредите счета 08.04 «Приобретение объектов основных средств» в анализе счета 08 совпали с суммой, отраженной в дебете счета 01.01 в анализе счета 01. Для проверки данных фактов хозяйственной жизни мною предложено применять рабочий документ аудитора «Проверка первоначальной стоимости объектов основных средств» (таблица 11).

Таблица 11 - Рабочий документ аудитора «Проверка первоначальной стоимости объектов основных средств»

Данные бухгалтерского учета			Расчеты аудитора	Откло- нение
Кредит сч. 08		Дебет сч. 01.01		
08.03	08.04			
2 212 931,66	71 519 395,88	73 732 327,54	2 212 931,66 + 71 519 395,88 = 73 732 327,54	-

Итоги проведенной проверки представлены в составе таблицы 2, из которой мы можем увидеть, что по выбранным позициям отражение в бухгалтерском учете стоимости основных средств произошло правомерно, что подтверждает расчеты аудитора.

При поступлении основных средств в организацию, счет-фактуру стоит

рассматривать в качестве документа, который выступает в качестве основания для принятия со стороны покупателя предъявленных продавцом товаров (работ либо услуг), имущественных прав, сумм налога к вычету в порядке, который предусматривается НК РФ. В качестве даты вычета суммы НДС стоит рассматривать дату, в которую указанные объекты принимаются к учету. За рассматриваемый период 2019-2020 годов в ЗАО «Бирюли» можно было отметить наличие 2 договоров купли-продажи на покупку основных средств. Удалось проверить первичные документы на основании договора №17/17 от 29 марта 2020 года и договора № 251 от 26 сентября 2019 года на предмет правильности отражения НДС и формирования Рабочего документа аудитора «Проверка правильности отражения НДС» и составление Рабочего документа аудитора «Проверка правильности отражения НДС в счете-фактуре». Указанные рабочие документы были разработаны самим аудитором и применялись в ходе аудиторских проверок. На основании информации из проведенной проверки правильности отражения НДС в счете-фактуре нарушений не было выявлено. Каждая позиция отражалась на основании требований нормативно-правовой документации в правильном порядке и в соответствии.

Затем необходимо проверить по приобретенным за плату или построенным подрядным способом основным средствам. Наличие счетов-фактур от поставщиков по журналу регистрации счетов-фактур. После этого необходимо сверить полученные данные с данными складского учета или с информацией от бухгалтерии о принятых к учету работах.

Опираясь на полученные нами данные, можно сказать о том, что уровень эффективности системы внутреннего аудита и бухгалтерского учета основных средств может быть оценен как – высокий. Представим правильность списания основных средств в ЗАО «Бирюли» Высокогорский район Республики Татарстан. В качестве первичного документа по списанию с баланса имущества используется акт о списании объекта основных средств. Мы выборочно проверили первичную документацию, которая по результатам

проверки обладает необходимой информацией. Для отражения результатов проверки была предложена рабочий документ аудитора «Проверка оформления актов списания». Итоги проведенной проверки представлены наглядно в таблице 12.

Таблица 12 - Рабочий документ аудитора «Проверка оформления актов списания»

Реквизиты	Наличие (+) или отсутствие (-) по результатам аудиторской проверки
наименование документа	+
дата составления документа	+
наименование организации, от имени которой составлен документ	+
причина списания	+
измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражениях	+
срок полезного использования	+
фактический срок эксплуатации	+
сумма начисленной амортизации	+
наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления	+
личные подписи указанных лиц и их расшифровки	+
сведения о затратах, связанных со списанием объекта	+

В составе оборотно-сальдовой ведомости по счету 01.09 «Выбытие основных средств» в дебете отражаются суммы списания первоначальной стоимости основных средств, а в кредите такого счета отражается показатель списанных сумм амортизационных отчислений. Суммы, которые организация отражает в кредите счета 01.09 «Выбытие основных средств» в анализе счета проводятся с информацией в корреспонденции со счетом 02 «Амортизация основных средств». Итоги проверки представим более наглядно в составе рабочего документа «Проверка сумм списанной амортизации основных средств» в таблице 13.

Таблица 13 - Рабочий документ аудитора «Проверка сумм списанной амортизации основных средств»

Данные бухгалтерского учета, руб.		Расчеты аудитора	Отклонение	
Д 02				Д 01.09
02.01	02.02			
19 626 284,72	2 985 376,41	22 611 611,13	19 626 284,72 + 2 985 376,41 = 22 611 611,13	-

Что касается раскрытия информации об основных средствах организации в бухгалтерской отчетности, то наиболее полная информация об основных средствах содержится в «Приложении к бухгалтерскому балансу»: в разделе «Основные средства» бухгалтер организации раскрывает информацию о наличии и передвижении всех основных средств за отражаемые периоды, о суммах начисленных амортизационных отчислений. Основные средства приводятся на основании первоначальной стоимости. На основании проведенной проверки информации о первоначальной стоимости основных средств и суммы накопленной амортизации по данным формы №5 и отчета по основным средствам отклонений выявлено не было. В составе приложения к бухгалтерскому балансу организация отражала правильно каждую сумму поступивших и выбывших основных средств. На заключительной стадии проверки проводится аудит правильности начисления амортизационных отчислений. Срок полезного использования по основным средствам в организации определяется на основании Классификации основных средств, которые включаются в составе амортизационных групп, которые утверждены на основании постановления Правительства РФ от 01.01.2002 года №1. Была проведена выборочная проверка инвентарных карточек по объектам основных средств на правильность определения амортизационных групп. В процессе данной проверки удалось обнаружить наличие одной спорной ситуации. В соответствии с Классификацией, молот ковочный пневматический МА4134, который приобретался со стороны ЗАО «Бирюли», должен иметь отношение к 5 амортизационной группе. На основании классификатора основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) такой объект основных средств получил код ОКОФ – 330.28.41.33.110 «Машины и молоты ковочные». В соответствии с Классификацией, молот ковочный пневматический МА4134, который приобретался ЗАО «Бирюли», относится к составу пятой амортизационной группы. В соответствии с классификатором основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) такой объект основных средств обладает кодом ОКОФ – 330.28.41.33.110 «Машины и молоты ковочные».

Но при этом, молот ковочный пневматический МА4134 в соответствии с инвентарной карточкой, обладает сроком полезного использования в 61 месяц и имеет отношение к составу 6 амортизационной группы. Данную ситуацию можно объяснить тем, что в случае поступления основного средства, показатель фактического срока эксплуатации был равным 119 месяцам, срок полезного использования организация увеличила до максимально возможного в 180 месяцев и на основании этого показатель остаточного фактического срока стал равным 61 месяцам (180-119). Поэтому объект основных средств отнесли к составу 6 амортизационной группы, и данные об этом были зафиксированы в составе инвентаризационной карточки объекта. Объект основных средств находится в эксплуатации 18 месяцев, расчет суммы накопленной амортизации по произведенным расчетам и согласно ведомости начисления износа, представлен в таблице 14.

Таблица 14 - Рабочий документ аудитора «Проверка правильности начисления амортизации основных фондов»

Объект основных средств	Сумма износа за месяц				Отклонения (+,-)
	По ведомости начисления износа			По подсчету аудитора	
	Балансовая стоимость	Срок полезного использования	Сумма амортизации		
Молот ковочный пневматический МА4134	380 000,00	61 мес.	112 131,18	380 000/61*18= 112 131,18	-

Было проверено начисление ежемесячной амортизации по объекту основных средств Молот ковочный пневматический МА4134, так как ранее возник вопрос в правильности определения срока полезного использования. Объект был принят к учету 26.06.2019, поэтому начисление амортизации началось с 01.07.2019. Текущая накопленная амортизация согласно данным в программе 1С – 112 131,18 руб.

Итоговым документом является аудиторское заключение — официальный документ, дающий оценку достоверности бухгалтерского учета и отчетности аудируемой организации, которое должно содержать

подтверждение либо аргументированный отказ в подтверждении достоверности, полноты, а также соответствия законодательству бухгалтерской отчетности аудируемого лица.

Таким образом, в данном разделе рассмотрена организационная основа проведения внутреннего аудита основных средств на примере сельскохозяйственной организации ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан. Нужно отметить, что организация внутреннего аудита хоть и возложена на действующего главного бухгалтера, однако вместе с тем отвечает большинству требований законодательства и принципам проведения внутреннего аудита. В целом, организация имеет довольно устойчивое финансовое положение, занимает лидирующие позиции в сфере производства, имеет организованную на должном уровне систему бухгалтерского учета и отчетности. Доля основных средств в общем объеме активов организации за последнее время было сокращено, что связано с принятием руководством управленческих решений, направленных на модернизацию и улучшение производственных мощностей и обновление состава машин и оборудования в пользу современной и высокотехнологичной. В результате проведенного выборочного аудита нарушений в сфере начисления амортизации, отражения в учете фактов поступления и выбытия основных средств выявлено не было.

3.2. Совершенствование методического инструментария внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственной организации

Правильно организованная система внутреннего контроля и методика внутреннего аудита, применяемых процедур позволяет иметь систему сбора информации своевременно выявляющую имеющиеся ошибки, регулярно проводить инвентаризации, уменьшить трудоемкость работ аудиторов. Своевременность предоставления документов в бухгалтерию является основным фактором полноты и достоверности отражения их в бухгалтерском учете. В приложении Н представлены утвержденные генеральным директором

организации Правила документооборота, технология обработки учетной информации. В изучаемом предприятии также выявлены несоответствия, касающиеся вопросов документооборота в организации (таблица 15).

**Таблица 15 - Проблемы учета и аудита основных средств в ЗАО «Бирюли»
Высокогорского района Республики Татарстан**

№	Характер нарушения (проблемы)	Нормативный документ	Влияние на отчетность
1	Нарушение сроков оформления договора поставки основных средств, установленного графиком документооборота	п. 3 ст. 21 ФЗ Федеральный закон №402 "О бухгалтерском учете"	Затрудняет работу бухгалтерии при учете основных средств
2	Отсутствие первичных документов при поступлении основных средств, бывших в эксплуатации (формы ОС-1)	п. 2 ст. 9 ФЗ Федеральный закон №402 "О бухгалтерском учете"	Искажение показателей бухгалтерской отчетности

Проведенная в организации фактическая проверка выявила проблемы текущего учета операций с основными средствами, связанные с предучетными процедурами документооборота и оформления гражданско-правовых отношений с контрагентами.

В компании ЗАО «Бирюли» нарушаются сроки оформления договора поставки основных средств, установленного графиком документооборота, что осложняет принятие к учету объектов основных средств. Причина данной ситуации заключается в большом объеме документов, обрабатываемых специалистом юридического отдела организации, в следствии этого договор длительное время находится на стадии оформления. Для устранения рекомендуем либо принять в штат дополнительного сотрудника для обработки документов

Кроме того, отсутствие первичных документов зачастую приводит к искажению показателей финансовой отчетности. В частности, к таким последствиям может привести отсутствию первичных документов (формы ОС-1) при приобретении основных средств, бывших в эксплуатации. Это влияет на установление срока полезного использования в целях начисления

амортизации. В условиях отсутствия формы ОС-1 срок полезного использования устанавливается в соответствии с Классификацией основных средств без учета фактического срока использования на момент передачи. А это приводит к искажению показателей бухгалтерской отчетности.

В ЗАО «Бирюли» при приобретении основных средств в сопровождающихся документах отсутствует форма ОС-1 и требуется длительное время для ее получения. С целью контроля за такими объектами рекомендуем к счету «08» открыть субсчет для отражения поступления основных средств, поступающих от подразделений ЗАО «Бирюли» без сопроводительной документации с указанием срока полезного использования до момента получения формы ОС-1.

Представим на рисунке 26 описание предложений по совершенствованию системы внутреннего аудита.

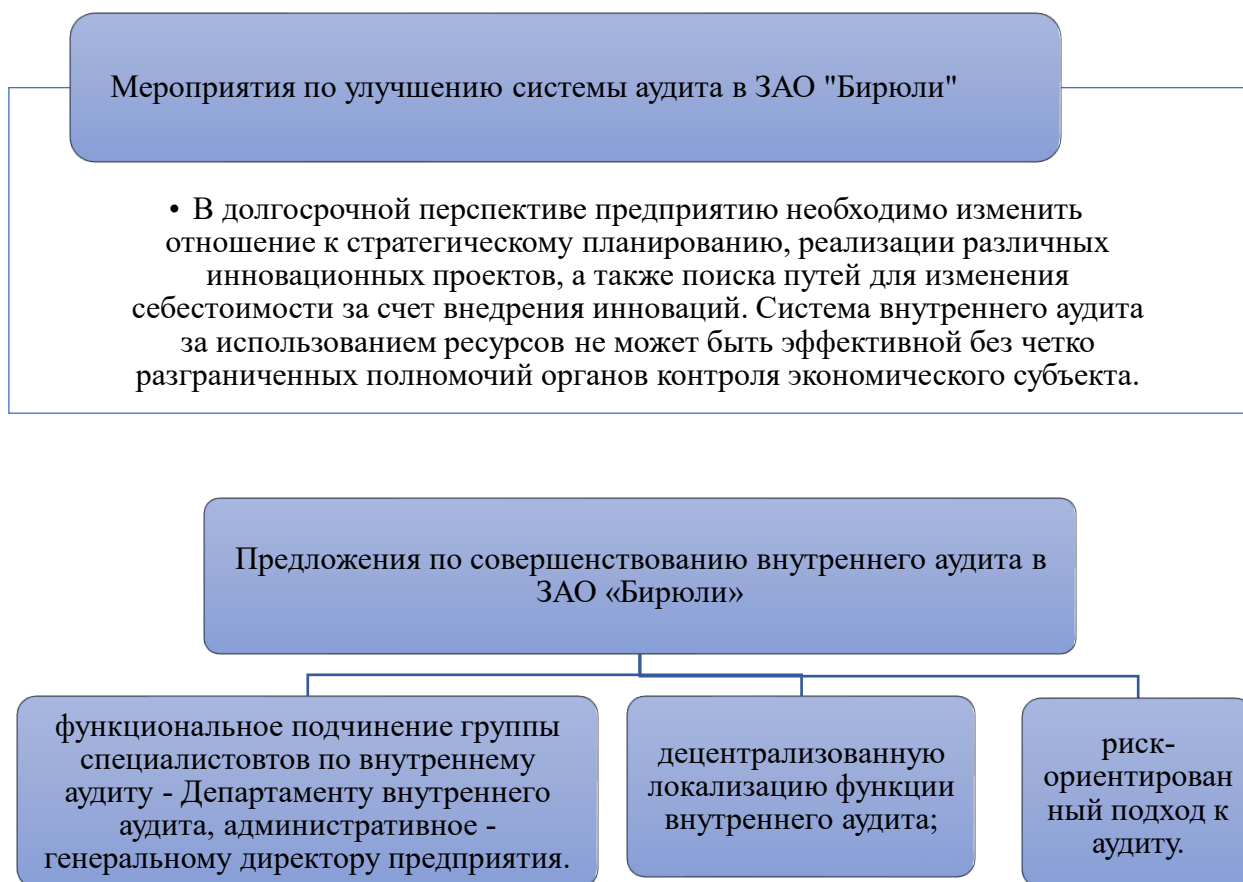


Рисунок 26 - Мероприятия по совершенствованию внутреннего аудита в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Помимо предлагаемых мероприятий в ЗАО «Бирюли» важно улучшить систему внутреннего аудита. В целях соблюдения принципов независимости внутреннего аудита, объективности, эффективности, принципа разделения обязанностей, считаем необходимым открытие дополнительного отдела - Департамента внутреннего аудита. Первопричиной такой рекомендации, стал вывод о слишком большом объеме обрабатываемой информации и делегированных полномочий главному бухгалтеру и специалистам, занятым в учетной деятельности организации.

Как показано на рисунке 26, стоит внедрить в организационной структуре дополнительный отдел – Департамент внутреннего аудита с самостоятельными функциями, численность сотрудников которого будет составлять – 2 человека. Каждый из назначаемых сотрудников будет курировать непосредственно свое направление, также сотрудники этого департамента будут независимы в своей деятельности и находится в непосредственном подчинении у генерального директора компании. В дальнейшем возможно расширить полномочия и численность сотрудников, делегировав полномочия по контролю не только за учетной деятельностью, но и других направлений деятельности организации. Затраты на создание вышеуказанного Департамента указаны в таблице 16.

Таблица 16 - Затраты на мероприятия по оптимизации внутреннего аудита

Показатели	Значение тыс. руб. на одного человека	Удельный вес %
Переменные затраты:		
Зарплата	50	18,86
Взносы ВБФ	15	5,66
Прочие расходы	20	7,54
Постоянные затраты:		
Орг. техника	100	37,80
Мебель	80	30,18
Итого	265	100%

$265\,000 * 2 = 530\,000$ руб. – сумма затрат, приходящихся на организацию системы внутреннего аудита состоящего из 2 человек. Все вышеперечисленные моменты требуют дополнительной проработки и усовершенствования в целях увеличения эффективности проведения внутреннего аудита.

Проанализировав методы проведения аудита и способы применяемые действующим аудитором были разработаны ряд рекомендаций, тест-систем и рабочих документов для более детальной проработки существующих вопросов в организации. Так, для развития методического инструментария внутреннего контроля объектов основных средств разработан рабочий документ «Проверка первоначальной стоимости объектов основных средств», рассмотрены рабочие документы используемые и разработанные в самой организации. Предложены типовые формы Плана и Стратегии внутреннего аудита, которые можно применять в дальнейшем при проверке и других участков бухгалтерского учета, а также масштабировать и адаптировать под проверки других направлений в организации. Разработанные в ходе исследования тест-системы позволят определить слабые и сильные стороны проверяемого направления, а также выявить участки, на которые аудиторы должны направить большее внимание при проведении проверочных мероприятий. Предложенные рабочие документы позволяют осуществлять контрольные процедуры, аккумулировать доказательства, которые могут быть использованы при формировании отчета о результатах проверки и выработке рекомендаций по повышению эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Также в ходе исследования процесса проведения внутреннего аудита было выявлено, что в целях соблюдения основополагающих принципов проведения внутреннего аудита целесообразным будет провести оргштатные мероприятия в организации, а именно создать отдельный независимый Департамент для проведения процедур внутреннего аудита в организации. Соответствующие меры совершенствования были направлены в организацию для рассмотрения.

3.3. Направления развития информационного обеспечения внутреннего аудита в условиях цифровой экономики

С увеличением разнообразия форм хозяйствования, отраслей рынка и вариантов ведения хозяйствующих субъектов, всё более широкое распространение получают новые виды рисков. Такое расширение связано в первую очередь с увеличением темпов применения инновационных технологий, облачных вычислений, электронного документооборота и тому подобное, что возможно применить в ходе существования и жизнедеятельности организации. Внутренним аудиторам необходимо учитывать нововозникающие виды рисков при планировании проведения проверки и своевременно адаптироваться к изменяющимся условиям и реалиям. Сегодня все больше и больше растёт необходимость в применении информационных вычислительных технологий непосредственно для целей внутреннего аудита. [21].

Для глубокого исследования данного вопроса необходимо обратить внимание на следующие аспекты:

- обоснование актуальности внедрения информационно-аналитических систем, обеспечивающих автоматизацию внутреннего аудита;
- определение целей и задач, которые должна позволять решать система информационного обеспечения автоматизации внутреннего аудита;
- выработка схемы информационного обеспечения при автоматизации службы внутреннего аудита;
- определение необходимых требований к программному обеспечению для эффективной работы внутреннего аудита;
- выявление проблем, которые могут возникнуть при внедрении информационно-аналитических систем.
- выявление связи между автоматизированными службами внутреннего аудита и бухгалтерского учета.

Данные аспекты наиболее будут значимы и необходимы в рассмотренной нами в качестве практического примера организации – ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан.

Развитие информационных технологий не стоит на месте, игнорирование консервативными внутренними аудиторами применения их в своей деятельности неминуемо приведет таких аудиторов к снижению эффективности проверки по сравнению с более современными и продвинутыми в техническом плане конкурентами в лице внешних аудиторов, которые поднимают эффективность своей работы за счет внедрения технических инноваций [22]. Сегодня внутренним аудиторам сельскохозяйственных организаций нельзя упускать из внимания возможности применения современных технологий с целью обеспечения высокого качества проверки и эффективного проведения аудита.

В сфере аудита интересные проекты имеются у компании «Deloitte». Там уже сегодня используется система «Argus». Эта система представляет собой искусственный интеллект, умеющий оперативно выделять из всего массива документов бухгалтерскую (учетную) информацию. Также компания «Deloitte» обладает системой «Optix». Это аналитическая программа, ищущей сомнительные операции и закономерности. Наиболее продвинутые компании во всем мире вкладывают огромные средства в разработку новых технологий и это всегда оправдано.

Для внедрения современных информационных технологий сегодня требуется проявление инициативы со стороны руководства служб внутреннего аудита организации. Одним из основных типов крупных субъектов в экономике являются агрохолдинги, которые представляют собой сложно структурированные субъекты, состоящие как из различных подразделений и служб, так и входящих в холдинг обособленных компаний. Сложность и многообразие структурных связей при функционировании агрохолдингов обосновывают актуальность изучения эффективной организации и развития в них внутреннего аудита на основе современных подходов.

Необходимо также остановиться на таком явлении, как «блокчейн». Всё большую популярность и известность приобретает на сегодняшний день это понятие. Блокчейн — это выстроенная по определённым правилам непрерывная последовательная цепочка блоков, содержащих информацию. По сути — это база данных, но она хранится не в одном месте, а во множестве компьютеров, которые состоят в конкретной сети. При этом, если происходит обновление информации в одном месте, то она автоматически обновляется во всех компьютерах сети. Важная особенность — блокчейн автоматически с определённым временным интервалом проверяет и обновляет сама себя, при этом фиксируя ошибки или внешние вмешательства в сеть [21].

Применительно к деятельности внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях внедрение блокчейн-технологии может быть реализовано в следующих формах. Необходимо организовать процесс учета и внутреннего аудита во всех структурных подразделениях с максимальным использованием средств автоматизации и компьютеров, объединив их при этом в единую сеть, в которой будет реализована блокчейн-технология.

Реализация подобной технологии будет подразумевать, что любое внесение данных и изменение информации на компьютерных носителях общей сети предприятия, связанное с учетными процессами либо аудитом, автоматически будет записано, сохранено и отражено на всех компьютерах сети. Для достижения желаемых целей необходимо наиболее широкое и всестороннее отражение в компьютерах сети всевозможных процессов, начиная с закупок товарно-материальных ценностей, их поступления, движения и выбытия, до выпуска и реализации продукции.

Внедрение в деятельность исследуемой организации указанных новшеств даст определенные преимущества. Во-первых, как говорилось ранее, агрохолдинги представляют собой сложно структурированные объекты, состоящие из различных структурных подразделений, служб, дочерних компаний и так далее. Внутренний аудит в сельскохозяйственной

организации подразумевает проведение постоянного контроля и проверок по всем структурным подразделениям. Как правило, персонал службы внутреннего аудита является не многочисленным, а в нашем случае, в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан и вовсе функции внутреннего аудита возложены на главного бухгалтера и бухгалтерскую службу. В этой связи, возможность одномоментной записи, фиксации и отражения хода и результатов проверки одного подразделения посредством блокчейна в удаленные хранилища других подразделений (к которым имеют доступ только внутренние аудиторы) позволяет сэкономить время и средства, затрачиваемые на встречные проверки, запросы, передачу данных из одного подразделения в другое. Кроме этого, для аудиторов упрощается доступ к учетной информации, учитывая возможность получить ее с любого компьютера закрытой сети блокчейна.

Во-вторых, обращая внимание на текучесть кадров и вероятность смены как персонала проверяемых подразделений, так и службы внутреннего аудита, а также вероятность конфликта интересов, следует иметь ввиду, что существует определенный риск, связанный с фальсификацией различной документации. Еще одно преимущество блокчейна – одновременная запись и сохранение информации на всех компьютерах сети – исключает возможность фальсификации на одном месте, поскольку для этого придется менять на всех местах, что является трудно реализуемым, учитывая высокую степень защиты информации в блокчейн-сетях и ограниченный доступ к возможностям изменения информации.

Указанные преимущества от использования блокчейн-технологии в процессах бухгалтерского учета и внутреннего аудита в организациях позволяют повысить информационную безопасность в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Это, в свою очередь, приведет к повышению эффективности управления и, как следствие, к повышению уровня доходности в целом.

Цель предлагаемого нового вида внутреннего аудита – поиск и своевременное выявление уязвимых мест в цифровой среде получения, регистрации, обработки, использования и хранения учетной информации.

Основным объектом, на который направлены действия внутреннего аудитора является цифровая учетная среда (ЦУС). Под ЦУС мы предлагаем понимать совокупность различных систем электронного документооборота, через которые осуществляется движение учетных документов.

На каждом из выделяемых нами уровней ЦУС существуют свои риски появления ошибок или умышленных искажений, на которые должен обращать внимание внутренний аудитор. Но первоначально внутренний аудитор должен изучить состояние организации ЦУС в целом по предприятию.

Надо отметить, что для более эффективного результата, внутренним аудиторам следует осуществлять выборочную проверку надежности и защищенности функционирующих систем автоматизированной компьютерной обработки учетных данных (КОУД).

Для решения вышеуказанных вопросов на первом этапе необходимо разработать программу проверки системы компьютерной обработки данных, которая будет содержать перечень процедур и отражать возможные нарушения и далее работать по намченной программе не отступая, так как от этого зависит дальнейшие применяемы мероприятия.

На сегодняшний день, множество крупные агрофирмы переходят на программные методы информационно-аналитического обеспечения учета. Данный способ обеспечения давно зарекомендовало себя с положительной стороны и облоегчило турд большинства специалситво в организациях. Однако сегодня все еще служба автоматизацмм конкретно внутреннего аудита остается в аутсайдерах, так как к данному участку внимание уделяется фирмами в последнюю очередь. Таким образом, примерная программа мероприятий по выявлению и исправлению слабых мест системы компьютерной обработки учетных данных (КОУД) показана в таблице 17.

Таблица 17 – Программа проверки систем компьютерной обработки данных

Процедуры проверки	Потенциальные нарушения в системе КОУД
Осуществление проверки наличия документов, дающих право использовать программный продукт	Отсутствие документов, дающих право использовать программный продукт
Выявление факта наличия и утверждения в установленном порядке распоряжения руководства о вводе в эксплуатацию какой-либо системы компьютерной обработки данных	Не выявлен факт наличия распоряжения руководства о вводе в эксплуатацию либо системы компьютерной обработки данных или утверждено не в установленном порядке
Выявление факта наличия и утверждения в установленном порядке распоряжения руководства об определении перечня сотрудников, которым разрешается работать в системе компьютерной обработки данных	Не выявлен факт наличия распоряжения руководства об определении перечня сотрудников, которым разрешается работать в системе компьютерной обработки данных, или оно утверждено не в установленном порядке
Выявление факта наличия и утверждения в установленном порядке руководством локальных актов, в которых прописаны права, обязанности, уровни допуска сотрудников, допущенных к работе в системы компьютерной обработки данных.	Не выявлен факт наличия локальных актов, в которых прописаны права, обязанности, уровни допуска сотрудников, допущенных к работе в системы компьютерной обработки данных, или оно утверждено не в установленном порядке.
Выявление того, является ли эксплуатируемый программный продукт лицензионным	Эксплуатируемый программный не является лицензионным продуктом
Проверка наличия возможности регистрации в системе операций «задним числом»	Имеется возможность регистрации операций «задним числом»
Выявление наличия и степени конфиденциальности паролей для работы в системах КОД	Низкая конфиденциальность либо полное отсутствие применения паролей
Выявление существования плана действий по поддержке программного продукта, его обновлению и восстановлению.	Нет плана действий по поддержке программного продукта, его обновлению и восстановлению.
Проверка наличия возможности регистрировать в системе КОД не получившие разрешения или утверждения руководством операции	Имеется возможность регистрировать в системе КОД не получившие разрешения или утверждения руководством операции
Выявление уровня квалификации работников, пользующихся программными продуктами системы КОД при помощи проведения тестирования	Недостаточно высокий уровень квалификации работников

В процессе внедрения автоматизированных технологий информационного обеспечения следует учитывать две основополагающие цели при создании автоматизированных систем внутреннего аудита. Это сокращение затрат при вводе первичной базы данных (что обычно занимает большинство времени, так как является довольно трудоемким процессом) и минимизация рисков ошибок в ходе использования программного обеспечения.

В процессе внутреннего аудита оптимальным является комбинирование компьютеризированными и ручными методами проверок. Вместе с этим, на наш взгляд, предпочтение должно отдаваться автоматизированным системам, поскольку благодаря этому появляется возможность более эффективно распоряжаться временем, финансовыми и трудовыми ресурсами. Порядок информационного обеспечения при автоматизированном внутреннем аудите показан на рисунке 27.



Рисунок 27 – Порядок информационного обеспечения при автоматизированном внутреннем аудите

ЦУС состоит из 5 различных уровней, расположенных в иерархическом порядке. При движении «снизу» эти уровни следующие:

- 1) уровень поступления извне или создания внутри организации первичных документов;
- 2) уровень электронного документооборота с внешними контрагентами;
- 3) уровень движения электронной учетной документации в системах КОД бухгалтерии;
- 4) уровень составления и предоставления заинтересованным пользователям финансовой отчетности;
- 5) уровень хранения и архивирования информации.

При этом информационное обеспечение внутреннего аудита должно позволять проводить проверку различных сфер деятельности фирмы на каждом из предложенных уровней ЦУС (рисунок 28).



Рисунок 28 – Контрольная среда внутреннего аудита

Инструменты для проведения внутреннего аудита и анализа, основанные на информационно-коммуникационных технологиях возглавляют список того, чем внутренние аудиторы должны стремиться пользоваться и иметь представление. Внедрение специализированных программ в работу службы внутреннего аудита позволит существенно сократить временные и

трудовые затраты на проведение аудиторской проверки, соответственно, повысится эффективность внутреннего аудита [22].

Автоматизация внутреннего аудита может способствовать подготовке, обоснованию и принятию качественных аудиторских решений. При проверке компаний любой производственной и непроизводственной сферы внутренними аудиторами обычно широко применяются многообразный инструментарий для расчета показателей ее деятельности.

В различных компьютерных программах по автоматизации внутреннего аудита обработка информации происходит отдельно по каждому этапу, представляет собой определенные вопросы-ответы по проверяемым участкам учетно-аналитической деятельности управления (рисунок 29).



Рисунок 29 – Формирование и движение информационных потоков внутреннего аудита

Основным инструментом, который заложен в компьютерные программы по автоматизации внутреннего аудита, являются математические программные пакеты, которые позволяют проанализировать данные о

финансовом состоянии предприятия. Это позволяет прогнозировать хозяйственные процессы и дальнейшие действия при управлении [22].

Сегодня отечественные разработчики предлагают небольшое количество компьютерных программ по автоматизации внутреннего аудита, являющихся, по сути, аналогами иностранных систем. В качестве примера можно назвать следующие: «AuditExpert»; «Экспресс Аудит: ПРОФ»; «AuditXP Professional»; «ИНЭК-Аналитик»; «AudrtNET»; «IT Audit: Выборка в 1С 8.3»; «IT Audit: Аудитор» и другие.

Однако, следует отметить, что руководители должны учитывать особенности фирмы. И основываясь на специфику организации принять решение о том, в каком объеме необходимо проводить это исследование, в каких структурных подразделениях его лучше проводить. Благодаря этому будет возможность создать систему, на исправление которой не придется выделять дополнительные средства из бюджета организации. Именно поэтому организациям, при выборе программного продукта необходимо ориентироваться на те цели, которые будут поставлены перед службой внутреннего аудита, во избежание лишних и неоправданных затрат. Ведь от любых вложений в предприятие предполагается, что будет улучшение системы внутреннего аудита в частности и финансового благополучия организации в целом, и в конечно итоге это приведет предприятие к своим ожидаемым результатам процветанию.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

На основании проведенного исследования сделаны следующие выводы.

Основным результатом выпускной квалификационной работы является раскрытие теоретических положений и разработка методических рекомендаций по внутреннему аудиту основных средств в сельскохозяйственных организациях, которые обеспечивают информационно-аналитическую поддержку рациональности управленческих решений в финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В выпускной квалификационной работе представлены основные результаты исследования, заключающиеся в разработке на базе осуществленного анализа в научной литературе многообразия трактовок понятия «основные средства» авторского определения, на основе выявления основных отличительных признаков основного средства от остальных объектов учета. Также изучены подходы к определению понятия «внутренний аудит» выявлены его особенности применительно к сельскохозяйственной отрасли, рассмотрены аналитические и статистические данные по агропромышленному комплексу в целом для Российской Федерации.

Освещены итоги исследования степени влияния отраслевых особенностей сельского хозяйства и специфики агропредприятий на организацию службы и методику проведения внутреннего аудита, а также вопросы разработки и предложения методики информационного обеспечения процесса внутреннего аудита. Результаты таких исследований предназначены для повышения эффективности процесса функционирования и совершенствования системы управления данных организаций.

В качестве практического объекта для исследований была выбрана компания ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан, которая осуществляет производство сельскохозяйственной продукции.

Анализ современной практики аудита показал, что все больше внимания компании уделяют оснащенности и современности используемых

основных средств. Однако при построении такого подхода к оснащению не учитывается место внутреннего аудита в жизни компании. В ходе изучения была рассмотрена штатная структура изучаемой организации, были выявлены документальное оформление порядка внутреннего аудита, возложение обязанностей по внутреннему аудиту, делегирование определенных полномочий по внутреннему аудиту определенному кругу лиц в организации. Была выявлена проблематика равнозначности проверяемого лица и лица, осуществляющего проверочные мероприятия, что по сути создавало неоднозначность и несоблюдение принципов независимости аудитора в организации. Для устранения данного упущения была разработана модель образования и внедрения нового Департамента по внутреннему аудиту в структуру управления предприятием, в полномочия которого будут интегрированы проведение различных актуальных видов внутреннего аудита, принципы, цели и задачи внутреннего аудита, что отличает ее от других структурных подразделений организации и благодаря чему данное предложение является элементом научной новизны данного исследования.

Так как эффективный внутренний аудит невозможен без четко составленного и конкретизированного в разрезе направлений деятельности плана действий, была разработана Стратегия внутреннего аудита основных средств и примерная форма Плана внутреннего аудита основных средств, применительно к изучаемой организации, учитывая специфику деятельности.

Для лучшего понимания особенностей внутреннего аудита в изучаемой организации, был проведен обзор применяемых внутренним аудитором процедур и методов при проверочных мероприятиях, проведена аудиторская выборочная проверка отражения операций по учету основных средств, проведены проверки правильности расчета амортизации. Предложен рабочий документ аудитора «Проверка первоначальной стоимости объектов основных средств», данный документ показал свою необходимость и полезность при проведении внутренним аудитором сбора и обобщения полученной в ходе

аудиторской проверки информации для выражения мнения о достоверности показателей отраженных в учете и отчетности организации.

В ходе исследования были предложены конкретные процедуры методы проведения данного вида внутреннего аудита, было предложено введение разработанного методического обеспечения по учету и аудиту операций с основными средствами - для использования в дальнейших контрольных мероприятиях. Обосновано, что одним из наиболее важных является этап оценки эффективности системы внутреннего контроля и управления рисками в проверяемой организации. Для проведения проверки предложена форма рабочего документа – Тест «Оценка неотъемлемого риска» и Тест «Оценка риска системы внутреннего аудита». Научная новизна состоит в возможности путем ранжирования и проставления баллов в отношении различных критериев элементов системы внутреннего аудита и управления рисками получить представление об уровне эффективности указанной системы.

Также изучены утвержденный в организации порядок документооборота и технология обработки учетной информации, что является не основным моментом для принятия управленческих решений, однако присутствующий на протяжении всего процесса жизнедеятельности организации и являющийся не менее ответственным участком, на который следует обращать внимание внутренним аудиторам. Ведь от скорости документооборота и наложенности данной системы зависит своевременность принятия управленческих решений, а иногда и качество и результат проводимых процедур отражения в учете фактов хозяйственной деятельности. В ходе изучения рекомендовано установить контроль за соблюдением сроков оформления договоров по поставкам основных средств специалистами, ответственными за данную деятельность – для организации своевременного обеспечения производственными мощностями организации и для обеспечения непрерывности процесса производства.

Кроме этого, в параграфе 3.3 выпускной квалификационной работы рассмотрены вопросы информационного обеспечения внутреннего аудита, в частности: обоснование актуальности внедрения информационно-аналитических систем, обеспечивающих автоматизацию внутреннего аудита; определение целей и задач, которые должна позволять решать система информационного обеспечения автоматизации внутреннего аудита; принципы предложенного внутреннего аудита цифровой экономической безопасности, выработка схемы информационного обеспечения при автоматизации службы внутреннего аудита и других служб. На основе проведенного анализа выработаны рекомендации, позволяющие обеспечить совершенствование методики информационного обеспечения внутреннего аудита на основе внедрения компьютерных технологий. Предложено в системе внутреннего аудита в частности и во всей организации в целом внедрить и использовать блокчейн – систему. Применительно к деятельности внутреннего аудита в сельскохозяйственной организации внедрение блокчейн-технологии может быть реализовано в форме организации процесса учета и внутреннего аудита во всех структурных подразделениях предприятия с максимальным использованием средств автоматизации и компьютеров, объединив их при этом в единую сеть, в которой будет реализована блокчейн-технология. Данная технология уже давно используется в крупных агрохолдингах, коммерческих фирмах других направлений, в государственных структурах и зарекомендовало себя только с лучшей стороны и облегчило жизнь многим специалистам в данной области.

В связи с вышеуказанной предложенной автоматизации процесса внутреннего аудита в организации последовательно происходит выявление потребности в новом направлении внутреннего аудита в организации – проверку надежности и защищенности функционирующих систем автоматизированной компьютерной обработки учетных данных. Цель предлагаемого нового вида внутреннего аудита – поиск и своевременное

выявление уязвимых мест в цифровой среде получения, регистрации, обработки, использования и хранения учетной информации.

Таким образом, проведенные в рамках данного исследования работы и предложенные на их основе теоретические положения, организационно - методические рекомендации обеспечивают эффективную организацию процесса внутреннего аудита и качественное проведение внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях. Практика аудиторской деятельности свидетельствует, что на тех предприятиях, где созданы и эффективно функционируют службы внутреннего аудита, значительно выше уровень сохранности имущества, использования ресурсов, организации бухгалтерского учета и достоверности отчетности, а значит и обеспечивается финансовая устойчивость предприятия и повышение показателей, характеризующих рациональную учетную политику организации и систему управления в целом.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 18.07.2019) [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 28.12.2017) [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». Режим доступа: <http://www.consultant.ru/>
3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 31.12.2001 №195-ФЗ (ред. от 02.12.2019) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс, 2020, Режим доступа: <http://www/consultant.ru/>
4. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 №63-ФЗ (ред. от 04.11.2019) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс, 2020, Режим доступа: <http://www/consultant.ru/>
5. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред от 31.12.2017) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс, 2020, Режим доступа: <http://www/consultant.ru/>
6. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства" (Приказ Минфина России от 28 декабря 2015 г. N 217н "О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации").
7. Приказ Минфина России от 17 сентября 2020 г. N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения".

8. Постановление Правительства РФ от 28 апреля 2018 г. N 526 "О внесении изменений в Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы"

9. Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 N 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств".

10. Агеева, О. А. Бухгалтерский учет и анализ в 2 ч. Часть 1. Бухгалтерский учет : учебник для академического бакалавриата / О. А. Агеева, Л. С. Шахматова. — Москва : Издательство Юрайт, 2019. — 273 с. — (Бакалавр. Академический курс). — ISBN 978-5-534-04059-3. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт

11. Алавердова Т.П., Языкова С.В. Учетная политика организации на 2019 год – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=37525145>

12. Алисенов, А. С. Бухгалтерский финансовый учет : учебник и практикум для академического бакалавриата / А. С. Алисенов. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2018. — 464 с. — (Высшее образование). — ISBN 978-5-534-05116-2. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт

13. Ашмарина Е.М. Правовое обеспечение контроля, учета, аудита и судебно-экономической экспертизы. — М.: Юрайт, 2019. - 55 с.

14. Баскакова О.В, Мачабели М.Ш. Экономика организации. — М.: Дашков и Ко. 2019 – 96 С.

15. Богаченко В.М. Бухгалтерский учет : учебник / В.М. Богаченко. — Ростов-на Дону : Феникс, 2018. — 538 с. ISBN 978-5-222-26868-1.

16. Божченко, Ж. А. Бухгалтерский учет и аудит : учебное пособие / Ж. А. Божченко, Е. А. Голованева. — Белгород : БелГАУ им.В.Я.Горина, 2019. — 67 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/152071>

17. Болдырев П.Д., Дубинина Н.А. Анализ финансового состояния предприятия, как ключевой фактор оптимизации финансовых показателей

[Электронный ресурс]– URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=38554780>

18. Бондина Н.Н. , Бондин И.А. , Барышников Н.Г. [и др.] ; под редакцией Н. Н. Бондиной. - Основные средства: учет, аудит и анализ использования в аграрном секторе экономики : монография. — Пенза : ПГАУ, 2019. — 198 с. — ISBN 978-5-907181-08-3. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/142026>

19. Бровкине А.В., Вяземцев М.А. Анализ финансового состояния предприятия на основе расчетных финансовых коэффициентов [Электронный ресурс] – URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=38307580>

20. Бухарева Л.В. [и др.] ; под редакцией И. М. Дмитриевой - Бухгалтерский финансовый учет : учебник для академического бакалавриата / Л. В. Бухарева [и др.] ; под редакцией И. М. Дмитриевой. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2017. — 495 с. — (Бакалавр и специалист). — ISBN 978-5-534-01443-3. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт

21. Варданын, С.А. Базисные векторы развития бухгалтерского учета и аудита на основе блокчейн-технологии в условиях цифровой экономики / С.А. Варданын // Научное обозрение: теория и практика. – 2017. – №11. – С. 23-27.

22. Варданын, С.А. Развитие информационного обеспечения как инструмент совершенствования внутреннего аудита / С.А. Варданын, М.А. Овчинников // Научное обозрение: теория и практика. – 2016. – №5. – С. 73-82.

23. Варданын, С.А. Перспективы применения искусственного интеллекта и систем автоматизации в бухгалтерском учёте и аудите в реалиях цифровой экономики / С.А. Варданын, Н.Н. Балашова // Аудит. – 2020. – № 4. – С. 42-45

24. Войтоловский Н.В. Экономический анализ в 2 ч. Часть 1.: учебник для вузов / Н. В. Войтоловский [и др.] ; под редакцией Н. В. Войтоловского, А. П. Калининой, И. И. Мазуровой. — 7-е изд., перераб. и доп. — Москва : Издательство Юрайт, 2020. — 291 с.

25. Воронченко, Т. В. Бухгалтерский учет. В 2 ч. Часть 2 : учебник и практикум для среднего профессионального образования / Т. В. Воронченко. — 2-е изд. — Москва : Издательство Юрайт, 2020. — 354 с. — (Профессиональное образование). — ISBN 978-5-534-12141-4. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт [сайт].

26. Голубева А.Ю., Колесников В.В., Черевко Ю.Ю. Организация внутреннего аудита в российской практике: проблемы и тенденции развития [Электронный ресурс] – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/organizatsiya-vnutrennego-audita-v-rossiyskoj-praktike-problemy-i-tendentsii-razvitiya>

27. Дмитриева И. М. Бухгалтерский учет и анализ : учебник для академического бакалавриата / И. М. Дмитриева, И. В. Захаров, О. Н. Тарасова ; под редакцией И. М. Дмитриевой. — Москва : Издательство Юрайт, 2019. — 358 с. — (Бакалавр. Академический курс). — ISBN 978-5-534-03353-3. — Текст: электронный // Образовательная платформа Юрайт

28. Закирова А.Р., Клычова Г.С., Зиганшин Б.Г., Нигматуллина Н.Н. - Развитие методического инструментария внутреннего контроля для повышения эффективности использования основных средств. // Вестник Казанского государственного аграрного университета - 2021- Т.16 - №4 (64) – с. 88-95 - ISSN: 2073-0462

29. Зылёва, Н. В. Бухгалтерский учет на предприятиях малого бизнеса : учебник и практикум для среднего профессионального образования / Н. В. Зылёва, Ю. С. Сахно. — Москва : Издательство Юрайт, 2018. — 178 с. — (Профессиональное образование). — ISBN 978-5-9916-9680-7. — Текст : электронный // Образовательная платформа Юрайт

30. Илышева, Н. Н. Бухгалтерский учет : учебное пособие / Н. Н. Илышева, Е. Р. Синянская, О. В. Савостина. — Екатеринбург : УрФУ, 2016. — 156 с. — ISBN 978-5-7996-1820-9. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/98723>

31. Казакова И.И. Анализ методических подходов к аудиту движения основных средств в сельскохозяйственных организациях. Казакова И.И. –

магистрант. Научный руководитель: Закирова А.Р. – доктор экономических наук, профессор Казанский государственный аграрный университет, г. Казань (в печати)

32. Казакова И.И. Направления совершенствования аудита движения основных средств в сельскохозяйственных организациях в условиях цифровизации экономики. - Казакова И.И. – магистрант. Научный руководитель: Закирова А.Р. – доктор экономических наук, профессор. Казанский государственный аграрный университет, г. Казань (в печати)

33. Казакова Н.А. Аудит: учебник для среднего профессионального образования. — М.: Юрайт, 2019. — 409 с.

34. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Клычова А.С. Получение аудиторских доказательств в процессе проверки операций с объектами основных средств // Вестник Казанского государственного аграрного университета. - 2016.- Т. 11. - № 4 (42). - С. 143-148.

35. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах : учебное пособие / Н. П. Кондраков. — Москва : Проспект, 2015. — 280 с. — ISBN 978-5-392-14667-3. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/54832>

36. Кузьмина, Е. Е. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. В 2 ч. Часть 1: учебник и практикум для вузов / Е. Е. Кузьмина, Л. П. Кузьмина; под общей редакцией Е. Е. Кузьминой. — Москва : Издательство Юрайт, 2020. — 225 с.

37. Кулагина, Н. А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Практикум : учебное пособие для среднего профессионального образования / Н. А. Кулагина. — 2-е изд., перераб. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2020. — 135 с.

38. Куруленко, Т.А. Сущность и различия в понятиях: основные средства, основные фонды, основной капитал / Т. А. Куруленко // Вестник Белорусской государственной сельскохозяйственной академии. — 2021. — № 2. — С. 28-31. — ISSN 2076-5215. — Текст : электронный // Лань : электронно-

библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/journal/issue/316443>

39. Логвинова, Т.И. - Методический инструментальный риск-ориентированного аудита учетной информации об основных средствах в сельском хозяйстве / Т.И. Логвинова, Е.Ю. Дьяченко // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. — 2018. — № 2. — С. 200-207. — ISSN 2071-2243. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/journal/issue/311655>

40. Лосева, А. С. Контроллинг в организациях АПК : учебное пособие / А. С. Лосева, И. В. Фецович. — Воронеж : Мичуринский ГАУ, 2020. — 95 с. — ISBN 978-5-94664-421-1. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/157864>

41. Мавлиева Л.М., Фархеева К.А. Особенности системы внутреннего контроля основных средств в сельскохозяйственных организациях // В сборнике: Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях стратегического развития экономики. Сборник научных трудов по материалам Всероссийской научно-практической конференции молодых ученых. Казань: Казанский государственный аграрный университет. 2019. С. 185-189.

42. Мелешенко, С. С. Аудит в схемах : учебное пособие / С. С. Мелешенко. — Казань : КФУ, 2020. — 205 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/173022>

43. Мизиковский, Е. А. Бухгалтерский финансовый учет : учеб. пособие / Е. А. Мизиковский, И. Е. Мизиковский. — М. : Магистр : ИНФРА-М, 2019. — 624 с. (Бакалавриат). - ISBN 978-5-9776-0310-2. - Текст : электронный. - URL: <https://znanium.com/catalog/product/1009281>

44. Мирошниченко Т.А. - Аудит. Ч. 2. Практический аудит : учебное пособие / составитель Т. А. Мирошниченко. — Персиановский : Донской ГАУ, 2018. — 192 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/114928>

45. Поповская, А. С. - Внутренний аудит в системе корпоративного управления: сильные и слабые стороны / А. С. Поповская, Е. Л. Кулякина, И.

А. Андропова. — Текст : непосредственный // Молодой ученый. — 2017. — № 9 (143). — С. 437-440. — URL: <https://moluch.ru/archive/143/40113/>

46. Степанов Н.А., Лопухова Н.В. Инвентаризация как элемент системы внутреннего контроля основных средств // В сборнике: Международный молодежный симпозиум по управлению, экономике и финансам. Сборник научных статей. Издательство: Казанский (Приволжский) федеральный университет, г. Казань. 2017. С. 311-314.

47. Штефан М.А. Аудит в 2 ч. Часть 1: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры. — М.: Издательство Юрайт, 2019. — 55 с.

48. Ханмагомедов С.Г., Джамалдиева М.М., Алиева П.И., Кудаева Б.Ш. - Основные средства в АПК: методология анализа, поиск резервов : учебно-методическое пособие / С. Г. Ханмагомедов, М. М. Джамалдиева, П. И. Алиева, Б. Ш. Кудаева. — Махачкала : ДагГАУ имени М.М.Джамбулатова, 2020. — 213 с. — Текст : электронный // Лань : электронно-библиотечная система. — URL: <https://e.lanbook.com/book/159423>

49. Интернет ресурс: <https://ar2020.rusagrogroup.ru/ru/companys-business/agriculture/market-overview>

50. Интернет ресурс: Годовой отчет АО «Русагро» за 2020 год – URL: https://www.rusagrogroup.ru/fileadmin/files/reports/ru/pdf/AR20_RusAgro_RUS.pdf

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

Таблица А.1 - Подходы к определению основных средств

Автор	Определение основных средств
А.С. Алисенова [12]	это средства труда, которые многократно участвовали в производственном процессе, часть своей стоимости переносят на производимый продукт, при этом, не меняя своей вещественной натуральной формы.
Н.П. Кондраков [26]	под основными средствами должны пониматься такие активы, которые организация могла бы применять как средство труда в процессе производства товаров, работ либо услуг, в управленческих целях организации, а также в процессе исполнения организацией за определенную сумму платы во временное владение и пользование на протяжении указываемого периода, длительность которого более 12 месяцев либо обычного операционного цикла, в случае его превышения в 12 месяцев.
Е.А.Мизиковский [35]	основные средства представляют собой материальные активы, признаваемые в бухгалтерском учете средствами труда и другим долгосрочным имуществом, эксплуатируемым в неизменной натурально-вещественной форме производственными и непроизводственными организациями и объединениями независимо от рода их деятельности в течение срока полезного использования, превышающего 12 месяцев от даты ввода этих активов в эксплуатацию
В.М.Богаченко [15]	в числе объектов основных средств должны выделяться объекты имущества, которые организация может применять в качестве средств трудовой деятельности или в процессе ведения операций по управлению деятельностью организации на протяжении периода, превышающего 12 месяцев.

Приложение Б

Таблица Б.1 - Классификация основных средств

№	Классификационные признаки	Группы основных средств
1	По видам	1) здания;
		2) сооружения;
		3) внутрихозяйственные дороги
		4) передаточные устройства
		6) машины и оборудование
		7) транспортные средства
		8) инструмент, кроме специального инструмента
		9) производственный инвентарь
		10) принадлежности
		11) хозяйственный инвентарь;
		12) продуктивный скот;
		12) рабочий скот;
		13) племенной скот;
		13) многолетние насаждения
		15) прочие основные фонды и промышленность
2	По отраслевому признаку	1) сельское хозяйство
		2) транспорт, и т.д.
3	По назначению	3) производственные
		4) непроизводственные;
4	По принадлежности	5) собственные;
		6) арендованные
5	По характеру участия в хозяйственной деятельности	1) активные
		2) пассивные
6	По использованию	1) действующие, находящиеся в эксплуатации, в запасе (резерве), в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации, на консервации;
		2) быстродействующие, находящиеся на консервировании либо в запасе

Приложение В

Таблица В.1 - Документы, регулирующие бухгалтерский учет основных средств

Нормативно-правовой документ	Вопросы, регулируемые документом
Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598)	Определяет понятие и состав основных средств, устанавливает правила их оценки, методы начисления амортизации
ФСБУ 6/2020 «Основные средства» (утвержденный Приказом Минфина России от 17.09.2020 №204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»)	Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации, в том числе: условия принятия к учету и состав основных средств, принципы оценки и так далее.
ПБУ 3/2006 - Приказ Минфина России от 27.11.2006 N 154н (ред. от 09.11.2017) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006)" (Зарегистрировано в Минюсте России 17.01.2007 N 8788)	Устанавливает правила пересчета выраженной в иностранной валюте стоимости основных средств в рубли
ПБУ 4/99 - Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"	Устанавливает правила формирования отчетности
ПБУ 9/99 - Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 32н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (с изменениями и дополнениями)	Устанавливает порядок признания и определения величины доходов от продажи основных средств

Продолжение таблицы В.1

ПБУ 10/99 - Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (с изменениями и дополнениями)	Устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о возмещении стоимости основных средств в виде амортизационных отчислений, а также о расходах, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств
ПБУ 15/2008 - Приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 107н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008)" (с изменениями и дополнениями)	Устанавливает порядок учета расходов по займам, подлежащим включению в стоимость инвестиционного актива
Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" (с изменениями и дополнениями)	Устанавливает счета бухгалтерского учета основных средств, а также единые подходы к их применению для отражения операций с основными средствами и начисления амортизации
Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств"	Определяют порядок проведения инвентаризации основных средств, а также отражения ее результатов в бухгалтерском учете

Приложение Г

Таблица Г.1 - Сравнение положений ПБУ 6/01 и ФСБУ 6/2020 «Основные средства»

Признак сравнения	Сходство	Различия
Критерии признания актива в качестве основных средств	Соответствие имеющихся в ПБУ 6/01 условий признания основных средств условиям проекта ФСБУ	В ФСБУ «Основные средства» введены 2 новых критерия признания объектов основных средств
Состав основных средств	В основном состав основных средств совпадает	Из сферы применения ФСБУ «Основные средства» исключает: 1. недвижимость, предназначенную для сдачи в аренду; 2. объекты основных средств, использование которых прекращено в связи с принятием решения об их продаже; 3. животные и растения (за исключением плодоносящих); Действие стандарта расширено на капитальные вложения.
Стоимостный критерий отнесения объектов к основным средствам	Нет	ФСБУ не содержит стоимостного критерия отнесения активов к основным средствам. Лимит стоимости заменен на критерий существенности.
Первоначальная оценка основных средств	В целом правила первоначальной оценки аналогичны	ФСБУ «Основные средства» конкретизирует и расширяет перечень затрат, включаемых в себестоимость, в частности предусматривает включение в себестоимость основных средств затрат на их будущий демонтаж и утилизацию и восстановление окружающей среды, которые образуются у организации в связи с получением ею основных средств.
Объект учета основных средств	Основа выделения самостоятельных инвентарных объектов - срок полезного использования компонентов, входящих в состав объекта	В ФСБУ уточнено критерии отнесения основных средств в отдельный инвентарный объект : - если такие компоненты являются существенными по стоимости в общей стоимости объекта; - если по отношению к основному средству проводится продолжительный период планового ремонта, а также продолжительный период техосмотра и техобслуживания.

Продолжение таблицы Г.1

Амортизация основных средств	В целом подходы и механизм начисления амортизации совпадают	Отличия состоят в датах начала начисления амортизации. В ФСБУ вводится понятие «неамортизируемая величина». Согласно ФСБУ компания самостоятельно устанавливает частоту начисления амортизации. В ФСБУ вводится обязательное требование регулярного пересмотра срока полезного использования и способа начисления амортизации, а также неамортизируемой величины.
Обесценение основных средств	Нет	В ФСБУ «Основные средства» предусмотрена проверка основных средств на обесценение в соответствии с порядком, установленным в МСФО.

Приложение Д

Таблица Д.1 - Сущность и содержание базовых принципов и требований внутреннего аудита [14]

Принципы и требования внутреннего аудита	Содержание принципа или требования
Объективность	Внутренний аудит опирается на критерий практики. Выражением принципа является высокая требовательность к практической стороне научного исследования.
Историзм	Отражает требование рассмотреть предмет внутреннего аудита с позицией его возникновения и развития.
Системность науки	Подход к предмету внутреннего аудита рассматривается как совокупность его взаимосвязанных и взаимообусловленных элементов.
Независимость внутреннего аудита	Внутренний аудит подотчетен высшему руководству организации, он независим от должностных и материально ответственных лиц. чья деятельность подвергается проверкам
Полнота	Внутренний аудит осуществляется в соответствии с требованиями действующего законодательства. которым определено, что внутренний аудитор должен всесторонне, полно и объективно проверить материалы, относящиеся к предмету внутреннего аудита
Профессионализм и компетентность внутреннего аудита	Знание законодательных основ текущей, финансовой и инвестиционной деятельности, бухгалтерского и налогового учета, экономического анализа. умение практически анализировать и оценивать правильность документального оформления учетных документов и реестров. составление финансовой отчетности
Соблюдение конфиденциальности планов проверок, утвержденных руководством	Аудитор должен обеспечить сохранность документов подучаемых или составляемых в процессе проверки не передавать ни документы или их копии третьим лицам. в том числе устно не разглашать сведения, содержащиеся в них.
Законность	Внутренний аудит осуществляется в строгом соответствии с требованиями нормативных правовых актов
Ответственность	Предусмотренная законодательством ответственность аудиторов, проводящих проверки, та соблюдение законов и правовых актов, регламентирующих их деятельность
Информационная обеспеченность внутреннего аудита	Доступ к любой необходимой для проверки информации независимо от этапа ее формирования и времени включения в финансовую отчетность
Обособленность внутреннего аудита	Аудитор не обладает правом требования исполнения своих рекомендаций и не может быть ответственным за устранение выявленных противоречий
Регламентация деятельности внутреннего аудита	Деятельность внутреннего аудита регламентируется не внутренними актами и осуществляется на основе разработанных методик проверки рамочных участков учета, учитывающие отраслевые и технологические особенности производства

Продолжение таблицы Д.1

Соответствие		Содержание и организация внутреннего аудита, его цели и задачи должны соответствовать задачам, стоящим в целом перед хозяйствующим субъектом
Эффективность		Полнота выявления отклонений от заданных параметров, их причин и лиц, ответственных за них
Системность и комплексность		Использование различных способов математического и логического, документального и фактического контроля
Документирование внутреннего аудита		Рабочие документы внутреннего аудита разрабатываются службой внутреннего аудита и сохраняются в сроки, установленные для хранения первичных бухгалтерских документов и учетных регистров
Принцип сбалансированности		Аудитору нельзя предписывать контрольные функции, не обеспеченные средствами для их выполнения.
Принцип своевременного сообщения об отклонениях		Информация об отклонениях должна быть представлена в максимально короткие сроки лицом уполномоченным принимать решения по соответствующему отклонению.
Принцип разделения обязанностей		Функции между служащими распределяются так, чтобы за одним человеком не были закреплены одновременно разные функции.
Принцип разрешения и одобрения		Должно быть обеспечено формальное разрешение и одобрение всех финансово-хозяйственных операций ответственными официальными лицами в пределах их полномочий.

Приложение Е

Рисунок Е.1 - Организационно – штатная структура ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан



ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

Таблица Ж.1 - Тест "Оценка неотъемлемого риска"

Наименование аудируемого лица	ЗАО "Бирюли"		
Проверяемый период	с 01.07.2021 по 01.08.2021		
ФИО лица, составившего документ	Мартынова Е.В.		
Дата составления документа	30.06.2021		
Показатели	Критерии		Фактическое количество баллов
	Варианты ответов	Шкала баллов	
I. Особенности деятельности, осуществляемой аудируемым лицом			
1. Операционная деятельность:			
- выполнение работ (оказание услуг) (кроме строительно-монтажных работ))	Да	5-10	5
	Нет	-	
- выполнение строительно-монтажных работ в т.ч. для собственных нужд	Да	5-10	8
	Нет	-	
- выпуск продукции	Да	8-10	8
	Нет	-	
- производство сельскохозяйственной продукции	Да	8-10	0
	Нет	-	
- реализация покупных товаров	Да	8-10	0
	Нет	-	
- оказание услуг лизинга	Да	3-5	0
	Нет	-	
- выполнение НИР	Да	8-10	9
	Нет	-	
2. Инвестиционная деятельность:			
- приобретение (реализация) объектов недвижимости	Да	5-8	5
	Нет	-	
- осуществление НИОКР	Да	3-5	3
	Нет	-	
- осуществление финансовых вложений	Да	1-3	3
	Нет	-	
- реализация ценных бумаг	Да	8-10	10
	Нет	-	
- осуществление операций по уступке прав требований	Да	8-10	8
	Нет	-	
3. Финансовая деятельность:			
- выпуск акций, облигаций, векселей	Да	8-10	10
	Нет	-	
- получение (погашение) кредитов и займов	Да	3-5	5
	Нет	-	
4. Осуществление внешнеэкономической деятельности	Да	8-10	0
	Нет	-	
5. Наличие отраслевых методических рекомендаций, имеющих свою специфику и отличия от общепринятых нормативных документов	Да	5-8	5
	Нет	-	
6. Продажа имущества	Да	3-5	4
	Нет	-	
7. Наличие налоговых льгот	Да	3-5	3
	Нет	-	
8. Осуществление мероприятий за счет средств, имеющих целевой характер (бюджетное финансирование, прочие источники)	Да	5-8	8
	Нет	-	
10. Наличие незавершенного производства	Да	5-10	8
	Нет	-	

Наименование аудируемого лица	ЗАО "Бирюли"		
Проверяемый период	с 01.07.2021 по 01.08.2021		
ФИО лица, составившего документ	Мартынова Е.В.		
Дата составления документа	30.06.2021		
Показатели	Критерии		Фактическое количество баллов
	Варианты ответов	Шкала баллов	
11. Наличие аффилированных лиц	Да Нет	5-10 -	10
II. Структура организации			
1. Наличие обособленных подразделений и филиалов, имеющих отдельный баланс	отсутствуют имеются обособленные подразделения и филиалы головная организация осуществляет функции расчетного центра (расчеты между филиалами отражаются в бухгалтерской отчетности головной организации)	- 8-10 5-8	10
2. Наличие территориально удаленных подразделений, выполняющих отдельные учетные функции либо оформляющих первичные документы	Да Нет	5-8 -	6
3. Географическое положение обособленных подразделений	на территории одного субъекта РФ и муниципального образования как головная организация на территории одного субъекта РФ, но иного муниципального образования, чем головная организация на территории иного субъекта РФ, чем головная организация за пределами РФ Нет	1-2 2-5 5-8 8-10 8-10	4
III. Опыт и квалификация работников ответственных за ведение бухгалтерского и налогового учета и составление отчетности			
1. Главный бухгалтер имеет высшее или среднее специальное образование	Да Нет	1-5 5-10	5
Стаж работы в данной должности	менее 2 лет от 2 до 10 лет свыше 10 лет	8-10 3-5 1-3	3
Стаж работы в проверяемой организации	менее 1 года от 1 года до 5 лет свыше 5 лет	5-10 3-5 1-3	3
2. Средний возраст работников бухгалтерии и налоговой службы	от 20 до 30 лет свыше 30	5-10 1-5	3
3. Доля работников бухгалтерии, имеющих высшее или среднее экономическое образование	менее 30% от 30 до 65% более 65%	8-10 5-8 1-5	5
IV. Роль и место средств вычислительной техники в ведении учета и подготовки отчетности			
1. Применяемая система компьютерной обработки данных	универсальная адаптированная к условиям данной организации разработанная специально для данной организации не применяется	5-8 1-5 1-5 8-10	5
Итоговая оценка (фактическое количество баллов)	X	X	156

ПРИЛОЖЕНИЕ И

Таблица И.1 - Тест «Оценка риска системы внутреннего аудита»

Наименование аудируемого лица	ЗАО "Бирюли"		
Проверяемый период	с 01.07.2021 по		
Ф.И.О. лица, составившего документ	Мартынова Е.В.		
Дата составления документа	30.06.2021		
Показатели	Критерии		Фактическое количество баллов
	Варианты ответов	Шкала баллов	
1. Наличие и функционирование службы внутреннего аудита или отдела внутреннего контроля, соответствия их целей, задач, структуры масштабам деятельности организации	Да	5-10	0
	Частично	1-5	
	Нет	-	
2. Наличие ответственного исполнителя за подготовку налоговой отчетности	Да	8-10	10
	Нет	-	
3. Работа с аудиторскими материалами, внесение изменений в учет согласно рекомендациям аудиторов	Да	8-10	8
	Нет	-	
	Не всегда	3-5	
4. Наличие и соблюдение единой методики учета в головном предприятии и его филиалах, структурных подразделениях (в т.ч. консолидированной отчетности)	Да	8-10	10
	Нет	-	
5. Наличие учетной политики по основным средствам	Да, с обобщенными данными	5-8	8
	Да, с раскрытием сведений об учете и налогообложении	8-10	
	Нет	-	
6. Наличие графика документооборота	Да	1-5	0
	Нет	-	
7. Наличие должностных инструкций на работников финансово-бухгалтерской и налоговой службы	Да	1-5	5
	Нет	-	
8. Финансово-хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета без каких-либо пропусков или изъятий	Да	5-10	10
	Нет	-	
	Не всегда	1-5	
9. В случае наличия на предприятии нескольких видов деятельности ведение раздельного учета выручки и затрат	Да	1-5	0
	Нет	-	
10. Порядок и сроки хранения документации соответствуют требованиям нормативных актов полностью		5-10	9
	Соответствует требованиям нормативных актов частично	1-5	
	Не соответствует требованиям нормативных актов	-	
11. Способ ведения учета и подготовки отчетности полностью компьютеризированный	Компьютеризованный	5-10	8
	Смешанный	5-8	
	Ручной	1-5	
12. Инвентаризационная комиссия утверждена руководителем и действует	Да	1-5	5
	Нет	-	
13. Комиссия по приему, вводу в эксплуатацию и списанию основных средств утверждена руководителем и действует	Да	1-5	5
	Нет	-	
7. Наличие приказа о проведении плановых инвентаризаций денежных средств, имущества и финансовых обязательств	Да	1-5	0
	Нет	-	
9. Отслеживание своевременности погашения дебиторской и кредиторской задолженностей	Да	5-10	8
	Нет	-	
	Нерегулярно	1-5	
10. Работа с персоналом: проведение оперативных совещаний, внутрифирменной учебы	Да	5-10	8
	Нет	-	
	Иногда	1-5	
Итоговая оценка (фактическое количество баллов)		181	94

ПРИЛОЖЕНИЕ К

Таблица К.1 - Стратегия аудита основных средств

Проверяемая организация: ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Период аудита: 01.07.2021-01.08.2021 г.

Количество человеко-часов: 40

Руководитель аудиторской группы: Зяббарова Ф.М.

Состав аудиторской группы: Казакова И.И.

Планируемый уровень существенности: 9 918,09 тыс. руб.

№ п/п	Этап проверки	Объект проверки	Процедура	
1. Общая оценка организации учета основных средств ЗАО "Бирюли"				
1.1	Проработанность учетной политики в части учета основных средств	Учетная политика	Инспектирование документов	-
1.2	Полнота и своевременность отражения основных средств на счетах учета	Первичные документы, учетные регистры	Инспектирование документов	-
2. Проверка наличия и сохранности основных средств				
2.1	Проверка создания комиссии по приемке основных средств	Приказы, распоряжения	Инспектирование документов	-
2.2	Проверка оформления договоров на поступление объектов основных средств	Договора	Подтверждение документов	проверка
2.3	Проверка правильности отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи основных средств	Акты приемки-передачи, инвентарные карточки	Подтверждение документов	проверка
2.4	Проверка правильности отражения первоначальной стоимости после достройки и дооборудования объектов, реконструкции или частичной ликвидации объектов	Приказы, акты инвентаризации	Подтверждение документов	проверка
2.5	Проверка соответствия отчетных показателей соответствующим показателям в регистрах синтетического и аналитического учета.	Формы отчетности	Подтверждение документов	проверка
2.6	Проверка результатов последней инвентаризации	Инвентаризационные документы, первичные документы, учетные регистры	Подтверждение документов	проверка
3. Проведение аудита движения основных средств				
3.1	Проверка правильности документального оформления операций по движению ОС	Формы отчетности	Подтверждение документов	проверка
3.2	Проверить наличие приказов о создании на предприятии постоянно действующей комиссии по списанию основных средств		Подтверждение документов	проверка
4. Проведение аудита правильности начисления амортизации				
4.1	Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации	Справки, регистры учета	Аналитические процедуры по проверке рабочих счетов	
4.2	Проверка соответствия определенным в учетной политике способам начисления амортизации бухгалтерскому и налоговому учету.	Учетная политика, регистры учета	Аналитические процедуры по проверке рабочих счетов	
4.3	Проверка правильности определения СПИ в рамках классификации основных средств, включенных в амортизационные группы			
4.4	Проверка срока, с которого начинается и с которого заканчивается начисление амортизации основных средств			

ПРИЛОЖЕНИЕ Л

Таблица Л.1 - Лист тестирования системы бухгалтерского учета основных средств ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

<i>Вопросы, подлежащие выяснению</i>	Да	Нет	Иной ответ	Источник информации
1	2	3	4	5
1. Организация осуществляет амортизационные отчисления	+			Банковские документы
2. У организации обеспечивается контроль за соблюдением наличия и качества основных средств	+			Банковские документы
3. Предприятие правильно ведет учет основных средств	+			Банковские документы
4. Предприятие правильно определяет итоговые результаты количества основных средств	+			Банковские документы
5. Нет риска, что первичные документы могут быть утеряны	+			Опрос администрации
6. Соблюдены все требования к оформлению документации	+			Опрос главного бухгалтера
7. Наличие отдела внутреннего контроля (аудита)		+		Штатное расписание
8. Есть ли на предприятии ревизионная служба		+		Штатное расписание
9. Утверждена ли руководителем инвентаризационная комиссия	+			Опрос администрации
10. Служба по контролю за выполнением обязательств по заключенным договорам, предъявлением претензий и выполнением обязательств по предъявленным организации претензиям		+		Штатное расписание
11. Наличие приказа о проведении плановых инвентаризаций имущества и финансовых обязательств	+			Приказ руководителя
12. Система охраны и контроля за сохранностью объектов основных средств полностью выполняет свои функции	+			Опрос главного бухгалтера
13. Контроль над проектами в организации осуществляется отдельными лицами руководящего состава	+			Опрос администрации
14. По основным средствам проводилась детальная проработка их эффективности и контроль				Опрос администрации

ПРИЛОЖЕНИЕ М

Таблица М.1 - Первичная оценка уровня надежности и эффективности СВК

Вопросы, подлежащие выяснению	Да	Нет	Иной ответ	Источник информации
1	2	3	4	5
1. Существует ли служба внутреннего контроля		+		Штатное расписание
2. В штате бухгалтерии состоит кассир	+			Опрос сотрудников бухгалтерии
3. Осуществляется контроль со стороны работников бухгалтерии, обрабатывающих конкретные документы,	+			Опрос сотрудников бухгалтерии
4. Существуют журналы регистрации первичных учетных документов	+			Регистры бух. учета
5. Учетная политика применяется последовательно от одного отчетного периода к другому	+			Опрос сотрудников бухгалтерии
6. Изменения в учетную политику вносятся в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету	+			Опрос главного бухгалтера
7. В учетной политике направления хозяйственной деятельности и способы их учета раскрыты достаточно полно		+		Учетная политика
8. Наличие в учетной политике противоречивых положений		+		Учетная политика
9. Наличие в учетной политике методов учета, отличных от установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету	+			Учетная политика, нормативные акты
10. Наличие и соблюдение графика документооборота	+			Опрос сотрудников бухгалтерии
11. Наличие должностных инструкций на работников финансово-бухгалтерской службы	+			Опрос сотрудников бухгалтерии
12. Применение собственного рабочего плана счетов бухгалтерского учета	+			Учетная политика
13. Разработаны ли схемы движения объектов основных средств в бухгалтерском учете?		+		Опрос сотрудников бухгалтерии
14. Проводится ли ежемесячная внезапная инвентаризация объектов основных средств, хранящихся в организации?	+			Инвентаризационные описи
15. Своевременно ли формируются отчеты бухгалтера?	+			Опрос кассира
16. Соответствуют ли данные учетных регистров Отчету о движении объектов основных средств?	+			Отчет о движении денежных средств, регистры бух. учета
17. Исправления в бухгалтерском учете всегда обоснованы	+			
18. Ведение бухгалтерского учета автоматизировано	+			Опрос сотрудников бухгалтерии

ПРИЛОЖЕНИЕ Н

Правила документооборота, технология обработки учетной информации

Право распорядительной подписи на первичных документах для расходы финансовых ресурсов имеет генеральный директор и его заместитель, курирующие производство, финансово-экономические вопросы и материально-техническое снабжение, социальную сферу по их функциональным особенностям в соответствии с доверенностью, выданной генеральным директором.

Право второй подписи на первичных документах по расходу финансовых ресурсов имеет главный бухгалтер, или лица, на которые оформили образцы подписей для банковских операций.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, а в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, - государственной тайной.

Основные правила по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации с учетом отдельных отраслевых особенностей, принятых и отраженных в настоящей учетной политике.

В качестве форм первичных учетных документов ЗАО «Бирюли» применяются типовые унифицированные формы, утвержденные Федеральными органами Государственной статистики.

Управление, филиалы для оформления хозяйственных операций, для отражения которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, разрабатывают необходимые формы документов, которые утверждаются приказом генерального директора.

Указанные формы должны содержать следующие обязательные реквизиты, установленные пунктом 2 статьи 9 Федерального Закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»:

- 1) Наименование документа;
- 2) Дата составления документа;
- 3) Наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) Содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) Величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) Наименования должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- 7) Подписи указанных лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях с копейками, без округления.

Для обеспечения своевременного составления необходимой отчетности директору необходимо утверждение графика бухгалтерского учета.

Кассовая книга в конце месяца распечатывается на бумажном носителе, прошнуровывается и опечатывается в установленном порядке.

Журнал учета счетов-фактур, книги покупок и продаж в конце налогового периода распечатываются на бумажные носители, прошнуровываются и опечатываются в установленном порядке.

Генеральный директор



И.И.Мухлисов

Приложение П.

Таблица П.1 - Требования к организации внутреннего аудита в ЗАО
«Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Требование к организации работы отдела	Содержание требования
Кто принимает ответственность за внутренний аудит	Только работники, которые состоят в штате организации. Их количество определяет высший руководящий орган
Организационный статус работников, проводящих внутренний аудит	Сотрудники, занимающиеся проведением внутреннего аудита не должны быть подотчетными исполнительным органам управления, Внутренний аудитор должен быть независим от тех лиц, чью работу он проверяет
Взаимоотношения ответственных сотрудников с советом директоров, оплата труда	Подчиняются собственникам компании либо совету директоров. Заработную плату начисляют по штатному расписанию
Права и обязанности ответственных сотрудников внутреннего аудита	Определяются должностными инструкциями. Внутренний аудитор не должен обладать правом требования исполнения своих рекомендаций (предложений), а также не должен быть ответственным за организацию их внедрения и результаты, не должен принимать участие и нести ответственность за корректировку обнаруженных им отклонений
Информационное обеспечение системы внутреннего аудита (обеспечение доступа к внутренней информации компании)	Для осуществления проверок необходима качественная информация о реальном состоянии или действии компании. Внутреннему аудитору должно формально предоставляться право доступа к любой необходимой для контроля информации независимо от ее носителей, стадии ее формирования или прохождения
Перед кем отчитывается уполномоченный сотрудник, срок его полномочий	Перед советом директоров либо другим высшим руководством компании. Учредители своим решением могут в любой момент изменить сотрудника, ответственного за проведение внутреннего аудита
Ответственность сотрудника, проводящего внутренний аудит	Перед советом директоров либо исполнительной структурой за качество и своевременность выполнения должностных обязанностей, а также за превышение полномочий
Организация работы сотрудников внутреннего аудита	Ей занимается главный бухгалтер, исполняющий роль внутреннего аудитора. Свои решения он согласует с высшей исполнительной структурой компании
Результаты работы внутреннего аудитора	Отражают в отчетах и заключениях по форме, утвержденной советом директоров либо исполнительной структурой компании. Необходимо, чтобы содержание отчетов (заключений) соответствовало целям проведенных проверок. Аудиторы должны составить рекомендации по устранению выявленных недостатков
Профессионализм	Внутренние аудиторы должны иметь определенный уровень подготовки, опыта и квалификации

Приложение Р.

Выписка из РД «Описание завершающего этапа аудиторской проверки» в
ЗАО Бирюли Высокогорского района Республики Татарстан

- проверка соответствия данных первичного бухгалтерского учета данным регистров бухгалтерского учета. При этом выборочно на одну и ту же дату следует:

- сопоставить данные за один отчетный период по отдельным видам основных средств, содержащиеся в первичных учетных документах, данным, содержащимся в журнале-ордере № 13-АПК (ведомости к нему). 11-АПК по счету 01 «Основные средства»:

- сопоставить данные за один отчетный период, содержащиеся в журнале-ордере № 13-АПК. II-АПК и ведомости к нему, данным либо оборотно-сальдовой ведомости, либо главной книги по счету 01 «Основные средства»:

- проверка тождественности данных регистров бухгалтерского учёта и показателей бухгалтерской отчетности. Для подтверждения достоверности показателей бухгалтерской отчетности на этом этапе следует сопоставить:

- данные об остаточной стоимости основных средств на начало и конец периода, указанные в оборотно-сальдовой ведомости или главной книге, а также данные, указанные по строке 120 «Основные средства» (ф. № 1). отчетности «Бухгалтерский баланс»:

- данные о начисленной сумме амортизации с данными, включенными в стр. 020 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» Отчета о прибылях и убытках (ф. № 2);

- данные о доходах (расходах) от продажи основных средств с данными, включенными по стр. 090 «Прочие доходы» Отчета о прибылях и убытках — ф. № 2 (стр. 100 «Прочие расходы» по статочной стоимости проданных активов):

- выручку от продажи основных средств с данными по стр. 210 ф. № 24 «Отчета о движении денежных средств» сумму приобретенных основных средств данными по строке 290 «Приобретение основных средств» ф. № 4 «Отчета о движении денежных средств»;

Главный бухгалтер

Ф.М. Зяббарова

Приложение С.

Документы, проверяемая при проверке правильности отражения основных средств в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

1. Акт/ накладная приемки-передачи основных средств — ф. № ОС-1;
2. Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов — ф. № ОС-3;
3. Акт на списание основных средств — ф. №ОС-4;
4. Акт на списание автотранспортных средств — ф. N3 ОС-4а;
5. Инвентарная карточка учета основных средств — ф. № ОС-6;
6. Ивентарный список основных средств (по местам нахождения) — ф. № ОС-9;
7. Акт о приемке оборудования — ф. N3 ОС-14;
8. Акт приемки-передачи оборудования в монтаж — ф. № ОС-15;
9. Акт о выявленных дефектах оборудования — ф. № ОС-16;
10. Акт приема-передачи основных средств — ф. N3 101- АПК;
11. Акт приема-передачи отремонтированных и реконструированных объектов — ф. Ni 102-АПК;
12. Акт приема многолетних насаждений и передачи их в эксплуатацию — ф. № ЮЗ-АПК;
13. Акт на списание зданий и сооружений — ф. № 104-АПК;
14. Акт на списание машин, оборудования и транспортных средств — ф. N3 105-АПК; акт на выбраковку животных из основного стада — индивидуальный — ф. № 106-АП К; акт на выбраковку из основного стада — групповой — ф. Ns 107-АПК;
15. Акт на списание многолетних насаждений — ф. Ni 108-АПК;
16. Инвентарная карточка учета многолетних насаждений — ф. Ns 109-АПК;
17. Акт на оприходование земельных угодий — ф. N3 111 -АП К) с договорами на поставку, купли-продажи, лизинга, аренды основных средств.

Приложение Т.

Таблица Т.1 - Пример этапов проведения проверки по циклам хозяйственных операций с основными средствами в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Циклы первого уровня	Циклы второго уровня	Циклы третьего уровня
1. Циклы текущей деятельности		
1.1. Цикл приобретения ресурсов	Закупка материалов, услуги, аренда и другие в зависимости от специфики деятельности	По группам материалов, по группам поставщиков и так далее. В зависимости от существенности и организации учета
1.2. Цикл использования ресурсов	Использование материалов, использование труда и другие в зависимости от специфики деятельности	По производственным процессам, по видам продукции, по подразделениям (цехам) и так далее.
1.3. Цикл продаж		По сегментам рынка, по видам продукции, по группам покупателей и так далее
1.4. Цикл расчетов		По сегментам рынка, по видам продукции, по группам покупателей и так далее
2. Циклы инвестиционной деятельности		
2.1. Цикл приобретения активов	Приобретение основных средств Создание основных средств Приобретение нематериальных активов Финансовые вложения и другие	По видам активов, по сегментам деятельности, по подразделениям и так далее. В зависимости от существенности и организации учета
2.2. Цикл использования активов	Амортизация Расходы на содержание и эксплуатацию Модернизация и реконструкция Доходы от владения и другие	По видам активов, по сегментам деятельности, по подразделениям и так далее
2.3. Цикл ликвидации активов	Продажа Прочее выбытие	По видам активов, по сегментам деятельности, по подразделениям, по видам выбытия и так далее
2.4. Цикл расчетов		По видам активов, по группам контрагентов, по сегментам деятельности и так далее
3. Циклы финансовой деятельности		
3.1. Цикл привлечения капитала	Привлечение собственного капитала Привлечение заемного капитала	По видам акций, иных ценных бумаг, по видам кредитов и займов, по срокам привлечения, по целям привлечения и так далее. В зависимости от существенности

Продолжение таблицы Т.1

3.2. Цикл использования капитала	Использование целевых средств Начисление доходов собственникам Начисление процентов и другие	По видам акций, иных ценных бумаг, по видам кредитов и займов, по срокам привлечения, по целям привлечения и так далее.
3.3. Цикл возврата капитала	Расчеты с учредителями по дивидендам Расчеты по выкупу акций и другие Расчеты с заемщиками и другие	По видам акций, иных ценных бумаг, по видам кредитов и займов, по срокам привлечения, по целям привлечения и так далее.

Я, Каржков Илья Иванович
студент экономического обучения Института экономики Казанского
государственного аграрного университета

личная книжка № МЗ190864

направление подготовки 38.04.01 "Менеджмент"

направление (профиль) Кадровое и финансовое менеджмент

заявляю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему

Развитие внутреннего аудита основных средств
в финансово-хозяйственной деятельности "из группы
недвижимого акционерного общества "Бирюш"
Васильевского района Республики Татарстан

выполненная по материалам ЗАО "Бирюш"

на 104 страницах и приложений на 21 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 Федерации «О защите авторских прав в Российской Федерации»

печатано в 1 экземплярах.

библиография 50 наименований.

один экземпляр сдан на кафедру

«Финансы» 20 22 г

Каржков И.И.
(Ф.И.О.)

И.И.И.
(подпись)

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

Отзыв
на выпускную квалификационную работу
обучающегося Казаковой Ильзиды Искандаровны

на тему: «Развитие внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях» (на материалах закрытого акционерного общества «Бирюли»
Высокогорского района Республики Татарстан)

Актуальность темы обусловлена тем, что основные средства играют важнейшую роль в процессе труда каждой современной сельскохозяйственной организации. Они образуют производственную и техническую базу, а также определяют производственную мощность сельскохозяйственной организации. Наличие основных средств, их техническое совершенствование в соответствии с назначением, видом деятельности каждой организации, их состояние и использование являются факторами, в значительной мере определяющими успех деятельности, уровень производственных и экономических показателей, а рациональное их приобретение, использование, учет и движение, контроль за всеми вышеперечисленными процессами невозможно осуществлять без качественного и эффективного внутреннего аудита.

Выпускная квалификационная работа И.И. Казаковой написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка литературы, а также приложений. Работа написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно. В выпускной работе использовано достаточно литературных источников. Автор в процессе работы проанализировал большой объем материала.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы И.И. Казакова показала наличие теоретических знаний и практических навыков, правильное понимание и использование действующего законодательства. Грамотно использованы и определены экономические термины, непосредственно связанные с темой исследования.

Во введении обоснована актуальность темы выпускной квалификационной работы, определены цель и задачи исследования, раскрыта научная новизна и практическая значимость научных результатов.

В первой главе исследованы теоретические аспекты внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях. Во второй главе рассмотрены методические и организационные основы внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях. В третьей главе предложены пути совершенствования внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях.

В работе достаточно корректно и взвешенно использованы 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 управленческого учета.

Положения выпускной квалификационной работы могут быть использованы в сельскохозяйственных организациях и в процессе совершенствования методики внутреннего аудита основных средств.

Разработанные в выпускной квалификационной работе рекомендации, модели и систематизированные материалы могут служить основой для совершенствования действующей практики внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях и составления необходимых для этого положений, руководств и инструкций.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы И.И. Казакова показала достаточный уровень знаний по изученным дисциплинам, задания и указания руководителя выполняла своевременно и аккуратно, что позволило завершить работу к установленному сроку.

Все компетенции, предусмотренные федеральным стандартом по направлению 38.04.01 Экономика освоены в полном объеме.

Выпускная квалификационная работа И.И. Казаковой является самостоятельной завершенной научно-исследовательской работой, содержащей новые по своему теоретическому и практическому значению результаты в системе управления деятельностью сельскохозяйственных предприятий. 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 И.И. Казаковой отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите перед ГЭК по направлению подготовки 38.04.01 Экономика.

Иллюстративный материал для ГАК 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: Закирова А.Р.

Место работы и занимаемая должность: доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита

« 11 » 02 2022 г.

Подпись

С отзывом ознакомлена и согласна

подпись

/ И.И. Казакова /

ФИО

« 11 » 02 2022 г.

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Казаковой Ильзиды Искандаровны

Направление подготовки 38.04.01 Экономика

Направленность (профиль) Контроль и финансовый консалтинг

Тема ВКР «Развитие внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственных организациях» (на материалах закрытого акционерного общества «Бирюли»

Высокогорского района Республики Татарстан)

Объем ВКР: содержит 125 страниц машинописного текста; включает: таблиц 17 шт., рисунков и графиков 29 шт., фотографий - шт., список использованных источников состоит из 50 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР: Актуальность темы обусловлена тем, что основные средства играют важнейшую роль в процессе производства современной сельскохозяйственной организации. Они образуют производственную и техническую базу, а также определяют производственную мощность сельскохозяйственной организации. Наличие основных средств, их техническое совершенствование в соответствии с назначением, видом деятельности организации, их состояние и использование являются факторами, в значительной мере определяющими успех деятельности, уровень производственных и экономических показателей, а рациональное их приобретение, использование, учет и движение, контроль за всеми вышеперечисленными процессами невозможно осуществлять без качественного и эффективного внутреннего аудита.

2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований: поставленные задачи решены, что позволило достичь цели исследования.

3. Качество оформления ВКР: работа соответствует заявленной теме по структуре и содержанию, а также соответствует требованиям, предъявляемым к выпускной квалификационной работе.

4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.): В ходе исследуемой работы решены следующие задачи. Раскрыта роль и значение основных средств в сельскохозяйственных организациях, их специфика. Изучен процесс организации внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственной организации. Проведен анализ организационных и методических основ документирования внутреннего аудита основных средств в сельскохозяйственной организации. Практическая значимость работы обусловлена предложенными мерами по совершенствованию методического инструментария, а также развитию информационного обеспечения внутреннего аудита в условиях цифровой экономики.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
Готовность к абстрактному мышлению, анализу, синтезу (ОК-1)	5
готовность действовать в нестандартных ситуациях, нести социальную и этическую ответственность за принятые решения (ОК-2)	5
готовность к саморазвитию, самореализации, использованию творческого потенциала (ОК-3)	5
готовность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач профессиональной деятельности (ОПК-1)	5
готовностью руководить коллективом в сфере своей профессиональной деятельности, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОПК-2)	5
способность принимать организационно-управленческие решения (ОПК-3)	5
способностью обобщать и критически оценивать результаты, полученные отечественными и зарубежными исследователями, выявлять перспективные направления, составлять программу исследований (ПК-1)	5
способность обосновывать актуальность, теоретическую и практическую значимость избранной темы научного исследования (ПК-2)	5
способность проводить самостоятельные исследования в соответствии с разработанной программой (ПК-3)	5
способность представлять результаты проведенного исследования научному сообществу в виде статьи или доклада (ПК-4)	5
способность готовить аналитические материалы для оценки мероприятий в области экономической политики и принятия стратегических решений на микро- и макроуровне (ПК-8)	5

способность анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов (ПК-9)	5
способность составлять прогноз основных социально-экономических показателей деятельности предприятия, отрасли, региона и экономики в целом (ПК-10)	5
Средняя компетентностная оценка ВКР	5

* 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:

1. Работа выиграла бы, если бы автор предложил методические рекомендации по применению аналитических процедур в ходе внутреннего аудита основных средств.

2. Работа выиграла бы, если бы автором была предложена схема взаимодействия службы внутреннего аудита с другими подразделениями предприятия, что позволило бы повысить эффективность проверки.

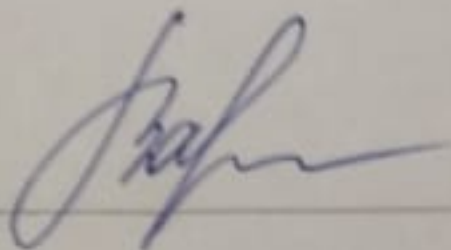
ЗАКЛЮЧЕНИЕ

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

Рецензент:

к.э.н., доцент

учёная степень, ученое звание



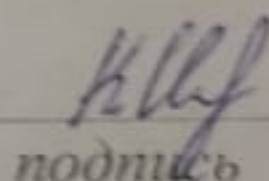
подпись

/ Валиева Г.Р. /

Ф.И.О

« 11 » 02 20 22 г.

С рецензией ознакомлен*


подпись

/ Казакова И.И. /
Ф.И.О

« 11 » 02 20 22 г.

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