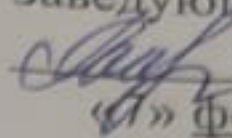


МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

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

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

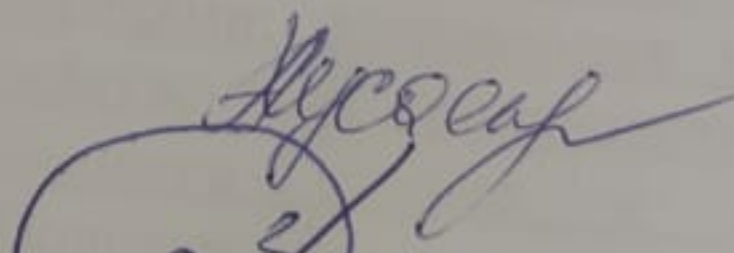
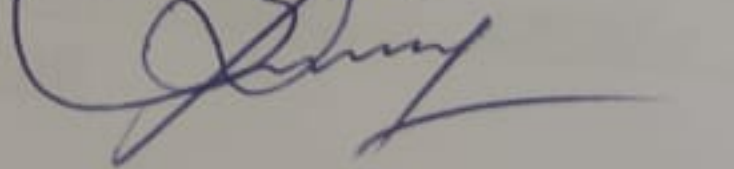
на тему: Развитие системы внутреннего аудита как элемент
внутрихозяйственного контроля сельскохозяйственной
организации на примере акционерного общества
«Кукморагрохимсервис» Кукморского района
Республики Татарстан

Направление подготовки 38.04.01 Экономика
Направленность Учет, анализ и аудит

Выпускник (магистрант)

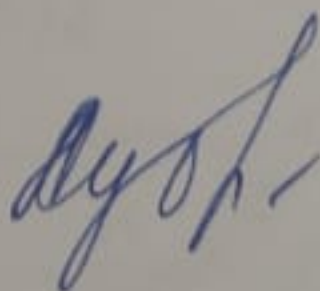
Научный руководитель
к.э.н., доцент

Рецензент
к.э.н., доцент

А.Т. Хусаенова

З.Р. Закиров



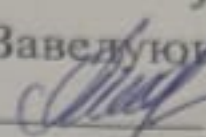
А.К. Субаева

Казань 2022

1
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

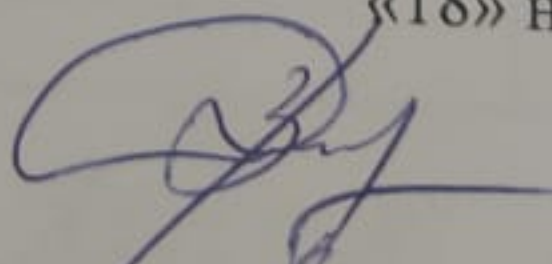
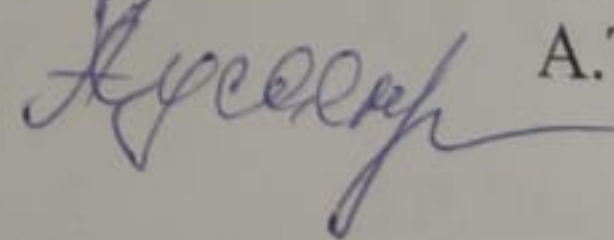
на выпускную квалификационную работу

Хусаеновой Алины Талгатовны

1. Тема работы: Развитие системы внутреннего аудита как элемент внутрихозяйственного контроля сельскохозяйственной организации на примере акционерного общества «Кукморагрохимсервис» Кукморского 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 АО «Кукморагрохимсервис» Кукморского района РТ, нормативно-правовые документы
4. Перечень подлежащих разработке вопросов: Концептуальные основы организации системы внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях; исследование основных тенденций организации внутреннего контроля и аудита в системе управления сельскохозяйственными организациями; организация внутреннего аудита в системе управления сельскохозяйственным производством; стандартизация и методические аспекты внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях; разработка Положения о службе внутреннего аудита сельскохозяйственных организаций
5. Перечень графических материалов: 12
6. Дата выдачи задания

Руководитель
Задание принял к исполнению

«18» ноября 2019 г.

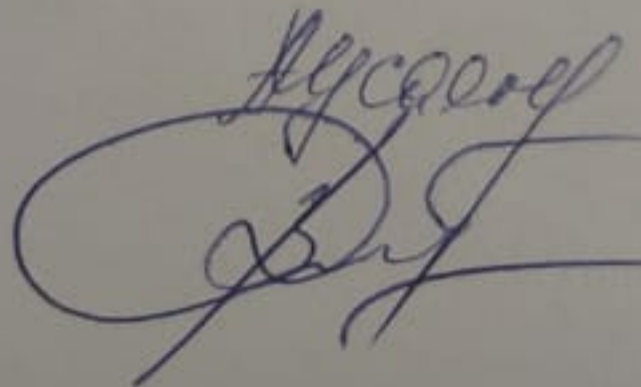
З.Р. Закиров
А.Т. Хусаенова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	18.11.2019	выполнено
1. Концептуальные основы организации системы внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях	19.10.2020	выполнено
1.1. Исследование сущности и роли внутреннего контроля и аудита в современных условиях хозяйствования сельскохозяйственных организаций		
1.2. Методологические основы внутреннего аудита		
1.3. Исследование основных тенденций организации внутреннего контроля и аудита в системе управления сельскохозяйственными организациями		
2. Организация внутреннего аудита в системе управления сельскохозяйственным производством на примере акционерного общества «Кукморагрохимсервис» Кукморского района РТ	5.03.2021	выполнено
2.1. Методологические основы рациональной организации внутреннего аудита в системе управления сельским хозяйством		
2.2. Организация службы внутреннего аудита и оценка эффективности ее деятельности в системе управления сельскохозяйственным производством		
3. Стандартизация и методические аспекты внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях		
3.1. Специализация и стандартизация внутреннего аудита на примере акционерного общества «Кукморагрохимсервис» Кукморского района РТ	11.12.2021	выполнено
3.2. Методика проведения внутреннего аудита процессов сельскохозяйственного производства		
3.3. Положение о службе внутреннего аудита сельскохозяйственных организаций		
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	24.01.2022	выполнено
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	24.01.2022	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	24.01.2022	выполнено

Обучающийся

Руководитель



А.Т. Хусаенова

З.Р. Закиров

Аннотация

к выпускной квалификационной работе магистра

Хусаеновой Алины Талгатовны на тему «Развитие системы внутреннего аудита как элемент внутрихозяйственного контроля сельскохозяйственной организации на примере акционерного общества «Кукморагрохимсервис» Кукморского района Республики Татарстан»

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

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

Annotation

for the final qualifying work of the master

Khусаenova Alina Talgatovna on the topic «Development of the internal audit system as an element of on-farm control of an agricultural organization on the example of the joint-stock company «Kukmoragrokhimservis» of the Kukmorsky district of the Republic of Tatarstan».

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

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

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. Концептуальные основы организации системы внутреннего контроля и внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях	9
1.1. Исследование сущности и роли внутреннего контроля и аудита в современных условиях хозяйствования сельскохозяйственных организаций	9
1.2. Методологические основы внутреннего аудита	16
1.3. Исследование основных тенденций организации внутреннего контроля и аудита в системе управления сельскохозяйственными организациями	26
2. Организация внутреннего аудита в системе управления сельскохозяйственным производством на примере акционерного общества «Кукморагрохимсервис» Кукморского района РТ	36
2.1. Методологические основы рациональной организации внутреннего аудита в системе управления сельским хозяйством	36
2.2. Организация службы внутреннего аудита и оценка эффективности ее деятельности в системе управления сельскохозяйственным производством	49
3. Стандартизация и методические аспекты внутреннего аудита на примере акционерного общества «Кукморагрохимсервис» Кукморского района РТ	66
3.1. Специализация и стандартизация внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях	66
3.2. Методика проведения внутреннего аудита процессов сельскохозяйственного производства	73
3.3. Положение службы внутреннего аудита сельскохозяйственных организаций	80
Заключение	89
Библиографический список	93

ВВЕДЕНИЕ

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

Степень изученности проблем. Теоретические и практические аспекты, рассматриваемые в исследовании проблем, базируются на концептуальных подходах, содержащихся в научных трудах известных зарубежных и отечественных специалистов в области экономического контроля и аудита: Р. А. Алборов, Н. А. Адамова, И. Т. Балабанов, Н. Г. Белова, Н. Т. Белух, Р. А. Белоусова, В. В. Бурцев, В. И. Валуева, Ю. М. Воронин, В. Г. Гетьмана, В. В. Говдя, Ю. А. Данилевского, Г. С. Клычовой, Е. А. Кочерин, М. В. Мельник, А. Д. Мурашева, М. Ф. Овсянниковой, В. И. Подольского, Б. Райсберга, Ю. И. Сигидова, Я. В. Соколов, В. П. Суйца, А. Д. Шеремета, Б. Н. Хосиев, Л. И. Хоружий, В. Г. Ширококов и др.

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

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

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

- рассмотреть основы формирования системы внутрихозяйственного контроля и аудит ;

- изучить методологически основы внутреннего аудита, основ организации в системе управления сельскохозяйственными организациями ;
- рассмотреть методик аудита внутрихозяйственного контроля сельскохозяйственных организаций;
- оценить эффективность деятельности внутреннего аудита в системе внутрихозяйственного контроля;
- проанализировать специализацию и стандартизацию внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях.

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

Объектом исследования являются сельскохозяйственные организации Республики Татарстан

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

Информационную базу исследования составили данные территориального органа Федеральной службы государственной статистики, Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Татарстан, бухгалтерско отчетные данные пилотных организаций, нормативно-справочные материалы по организации экономического механизма, учета и контроля в системе управления сельским хозяйством . Решение поставленных в выпускной квалификационной работе задач осуществлялось с применением общенаучных и специальных методов исследования : монографический, графический, экономико-статистический, расчетно - конструктивный .

Научная новизна выпускной квалификационной работы заключается в обосновании теоретических положений , разработке организационно-методических и практических рекомендаций совершенствования внутреннего

контроля в системе управления сельскохозяйственным производством. В процессе исследования получены следующие основные результаты:

- проведен анализ современного состояния функционирования внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях и обоснованы предложения по его совершенствованию на базе развития и организации внутреннего аудита;

- обоснованы теоретические положения, определяющие сущность, необходимость и место внутреннего аудита в системе управления сельским хозяйством;

- разработаны рекомендации по организации, стандартизации и совершенствованию методик и эффективности функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях;

- разработано положение о внутреннем аудите сельскохозяйственной организации, регламентирующее порядок организации, цели и задачи внутреннего аудита, права, обязанности и ответственность исполнителей.

Объем и структура выпускной квалификационной работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, приложений.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения работы докладывались и получили положительную оценку на Всероссийской научно-практической конференции, проводимой на базе Казанского государственного аграрного университета (2020).

1. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

1.1 Исследование сущности и роли внутреннего контроля и аудита в современных условиях хозяйствования сельскохозяйственных организаций

До настоящего времени «не существует единого взгляда на содержание понятия внутреннего контроля. В литературе можно встретить разные определения внутреннего контроля: средств, функция, фактор, форма, вид деятельности, условие, метод, явление»¹.

Определим сущность содержания внутреннего контроля с позиции четырех подходов: функционального, системного, процессного и системно-процессного.

Функциональный подход означает раскрытие сущности внутреннего контроля и аудита через его функции. Особенность контроля заключается в его двойственной роли в процессе управления. С одной стороны, контроль является неотъемлемым элементом каждой стадии процессного управления (структурно-функциональная форма), с другой стороны обособленной стадией, обеспечивающей информационную прозрачность на всех его стадиях на предмет качества хода процесса (специализированная форма).

При структурно-функциональной форме контроля осуществляется взаимодействие единиц организационной структуры в соответствии с их контрольными функциями. При специализированной форме организуется служба внутреннего контроля или другая аналогичная по функциям контрольный орган. Для функционирования данной службы необходимы расходы на её содержание, в то же время не всегда видны результаты в связи с

¹ Филевская Н.А. Развитие организационных форм внутреннего контроля в условиях эволюции акционерного общества. Вестник Самарского экономического университета. 2008. №11(49). – С. 112.

превентивной направленность деятельности данного органа. Специализированную форму контроля применяют средние и крупные компании, или если наличие такой формы закреплено законодательством.

Внутренний контроль существует в следующих специализированных формах:

- комитет аудит при совете директоров;
- ревизионная комиссия;
- служба внутреннего аудита;
- служба внутреннего контроля;
- контрольно-ревизионная служба (управления)»¹.

Наличие одной формы контроля не означает ненужности в других. Например, в компании могут сочетаться различные варианты: комитет аудит при совете директоров, ревизионная комиссия (в соответствии с законом о акционерных обществах) и служба внутреннего аудита.

Эффективность системы корпоративного управления и потребность в службе внутреннего аудита определяют форму контроля (специализированную или структурно-функциональную). Предпочтительная организационная форма контроля (специализированная или структурно-функциональная) зависит от типа модели компании, масштаба и сложности её организационной структуры.

Типы моделей компании определены в зависимости от концентрации собственности капитала: «частная компания», «коллективная собственность топ-менеджера», «концентрированная собственность» (полный или частичный контроль над компанией) и «распыленная собственность».

Модель «частная компания» означает единоличную собственность и управление компанией, что более характерно для малого бизнеса.

По второй модели «коллективная собственность менеджера» контрольный пакет акций сконцентрирован у топ-менеджеров, которые осуществляют управление и контроль над деятельностью компании. Собственник, являясь исполнительным руководством, в зависимости от стратегии развития компании самостоятельно осуществляют выбор между

созданием эффективно структурно-функционально или специализированной формо контроля.

Третья модель - «концентрированно владение акциями». Сосредоточение пакета акций дает возможность собственнику осуществлять полный или частичный контроль и управлять деятельностью компании, принимать необходимые для себя решения. Собственник заинтересован в создании служб внутреннего аудита для выполнения контрольных функций и получении информации для эффективного управления компанией.

Модель «распыленная собственность». Собственники фактически не контролируют деятельность компании, управление и контроль фактически осуществляют топ-менеджеры. Для защиты прав собственников (инвесторов) большое влияние оказывает создание эффективной системы внутреннего аудита, в которой не всегда заинтересован менеджмент компании.

Цели приобретения акций собственниками, желающих получать доходы, разные: одна подгруппа стремится к получению текущего экономического эффекта (получение дивидендов), а другая подгруппа будущего экономического эффекта (рост курсовой стоимости акций). Соответственно, требования к компонентам внутреннего контроля различны для мажоритарных и миноритарных (традиционных портфельных) собственников. Первая категория собственников заинтересована в полной информации о деятельности корпорации, для них ключевым элементом контроля является эффективность бизнес-процессов, деятельность в соответствии с стратегическими целями. Вторая категория собственников заинтересована в получении дивидендов и росте цены акции, для них ключевым элементом контроля — соответствие деятельности корпорации действующему законодательству, прибыльность бизнеса и достоверность финансовой отчетности.

Таким образом, тип модели, организационная структура и масштабы деятельности компании в значительной степени определяют выбор организационных форм контроля.

Системный подход представляет внутренний контроль и аудит как систему, т.е. совокупность взаимосвязанных элементов, предназначенных для достижения целей компании. Любую систему можно рассматривать как подсистему или элемент другой, более сложной системы, включающей в себя в качестве своих отдельных элементов, иные системы.

С точки зрения системного подхода внутренний контроль (аудит) состоит из следующих элементов: целей контролируемых субъектов, контролируемые субъекты, объект контроля (аудит), предмета системы внутреннего контроля (аудита), механизма системы контроля (аудита)².

«Цель - есть желаемое состояние или некоторый конечный результат». «В широком смысле цели включают в себя намерения, целевые функции, временной аспект».

Контролирующим субъектом является юридическое или физическое лицо. К субъектам системы корпоративного управления могут быть отнесены органы управления и (или) должностные лица корпорации, которые в силу возложенных на них полномочий, являясь стороной управленческих отношений, осуществляют целенаправленные воздействия на объект корпоративных отношений. Субъектами корпоративных правоотношений могут быть субъекты права, обладающие правоспособностью (акционер, инвесторы, прочие юридические и физические лица). Таким образом, в качестве контролирующего субъекта могут выступать: государственный контролирующий орган, собственники (акционер), инвесторы (банки), орган управления или должностные лица и внутренние контролируемые органы (комитет, служба).

Контролируемый субъект (кого контролирую) – это субъект корпоративных отношений, к которым можно отнести саму корпорацию, учредителей (акционеров), орган управления, работников (в том числе высший менеджерский персонал); контрагентов, поставляющих ресурсы и конкурентов корпорации.

² Филевская Н.А. Внутренний контроль и аудит как система. Вестник университета. Серия. Развитие отраслевого и регионального управления. 2008. №16 (26). – С. 402.

Объект контроля – объект, воспринимающий контрольно воздействие в соответствии с его целями. Так, деятельность совета директоров – объект внутреннего контроля.

Предмет внутреннего контроля – наличие, состояние и (или) действие управляемого процесса. Так, фактическое состояние и аспекты функционирования исследуемого процесса – предметы внутреннего контроля.

Целесообразно различать контроль системы объектов в целом – всей корпорации и её подсистем, а также элементов – отдельных объектов, рассматривая функции контроля в связи с объектами целевой ориентации и любой сложностью. Внутренний контроль целесообразно классифицировать с точки зрения участия отдельных субъектов корпоративного управления в общей деятельности, то есть по значимости субъектов внутреннего контроля.

Комитет Спонсорских организаций Комиссии Трэдуэя (COSO), Комитет по Международной аудиторской практике при международной федерации бухгалтеров определяют внутренний контроль как процесс; эта же точка зрения отражена в Информации Министерства Финансов РФ (ПЗ-11/2013).

Процессный подход рассматривает контроль как процесс, при этом понимая, в соответствии с стандартом ISO 9000:2000, «понимается совокупность взаимосвязанных видов деятельности, которая по определённой технологии преобразует входы в выходы, представляющие ценность для потребителя».

На входе в процесс контроля поступает информация, на выходе – обработанная информация об объекте, полученная в результате контроля. Полученная информация на выходе служит для принятия дальнейших решений субъектами корпоративных отношений.

Для создания эффективной структуры органов корпоративного контроля рекомендуется разграничивать, с одной стороны, контроль собственника над менеджментом и деятельностью корпорации и, с другой стороны, контроль менеджмента в структурных подразделениях и в компании. Исполнительный орган корпорации, как правило, в лице генерального директора, представляет собой завершающий уровень контроля менеджмента корпорации.

Именно с точки зрения процессного подхода Комитетом Спонсорских организаций Комиссии Трэдуэя (COSO) даны определения внутреннего контроля. «Внутренний контроль - это процесс, который осуществляется советом директоров и другими сотрудниками организации с целью предоставления разумных гарантий достижения организацией поставленных целей в следующих вопросах: результативность и эффективность финансово-хозяйственной деятельности, достоверность отчетности, соответствия применимым законам и нормативным требованиям».

Внутренний контроль определен ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» как «процесс, направленный на получение достаточно уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

- а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижения финансовых и операционных показателей, сохранность активов;
- б) достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;
- в) соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета».

По определению Комитета по Международной аудиторской практике при Международной федерации бухгалтеров: «Внутренний контроль является процессом, разработанным и осуществляемым лицами, наделенными руководящими полномочиями, руководством субъекта и прочим персоналом для предоставления разумной уверенности в достижении целей субъектом в отношении надежности финансовой отчетности, эффективности функционирования и соответствия установленным законам и регулированию. Внутренний контроль разрабатывается и внедряется с целью выявления бизнес-рисков, мешающих достижению любой из этих целей».

Надпроцессный уровень контроля представлен менеджерами (руководителям структурных подразделений компании), которые выполняют контрольные функции наряду с другими возложенными на них должностными обязанностями.

В отличие от процессного подхода, сформулирована дефиниция «внутренний контроль» с позиции системно-процессного.

Системно-процессный подход трактует деятельность контрольных органов как систем процессов, обеспечивающую достижение целей, поставленных компанией. С позиции данного подхода сформулируем дефиницию «внутренний контроль», не встречающуюся в научной литературе:

Внутренний контроль (аудит) – это система процессов по повышению вероятности (снижения рисков) того, что установленные цели компании будут достигнуты.

Отличие данного определения от приведенных в научной литературе состоит в том, что: во-первых, в анализируемых трудах авторов рассматривается внутренний контроль или как система, или как процесс (международные и российские стандарты), в то время как внутренний контроль представляет собой систем процессов, вытекающих один из другого, осуществляющихся одновременно и непрерывно; во-вторых, определена цель внутреннего контроля – снижение риска того, что цели компании будут достигнуты.

Таким образом, показан обеспечивающая роль внутреннего контроля в достижении поставленных целей. Представление внутреннего аудита как системы процессов, обеспечивающей достижение корпоративных целей, позволяет повысить достоверность аудиторского заключения по результативности корпоративного управления, при этом внутренний аудит, являясь частью системы процессов внутреннего контроля, одновременно стоит над ним, осуществляет «контроль над контролем».

1.2 Методологические основы внутреннего аудита

Следуя ранее определенным целям проводимого исследования по совершенствованию методики проведения аудита контрольной среды бизнес-процессов организации, необходимо дать описание существующих подходов к данному аудиту и далее сформировать предложения по их улучшению.

В настоящее время в теории и практике внутреннего аудита выделяют 3 фактора, по которым возможно проводить классификацию методов аудита контрольной среды организации:

1. Тип подхода к аудиту контрольной среды;
2. Тип тестирования, применяемый при выполнении программы аудита;
3. Модель внутреннего контроля, лежащая в основе системы внутреннего контроля.

Первым фактором, по которому классифицируются методики аудита контрольной среды, является тип подхода, на котором основывается аудит.

На формирование методик аудита контрольной среды оказывает влияние подход, применяемый во внутреннем аудите. В современной литературе и на практике упоминаются 2 подхода к проведению аудита контрольной среды:

1. Традиционный подход;
2. Риск-ориентированный подход.

Традиционный подход, в свою очередь, включает в себя контроль-ориентированный и процесс-ориентированный подходы. Схематически подходы изображены на рисунке 1.1.



Рис. 1.1 Подходы к аудиту контрольной среды

В основе каждого из подходов лежит определенный фактор (элемент), на котором строится дальнейшая оценка эффективности контрольной среды.

В основе контроля-ориентированного подхода лежат средства контроля, которые предоставляют руководству организации разумную степень уверенности в то, что цели компании будут достигнуты. При контрольно-ориентированном подходе к аудиту контрольной среды оценивается эффективность существующих в компании процедур, регулирующих контрольную среду, и проводится бенчмаркинг (сравнение с «лучшими практиками»).

В основе процесс-ориентированного подхода лежит сам аудируемый процесс и его характеристики. При проведении аудита контрольной среды в данном направлении главная роль уделяется оценке эффективности реализации самого бизнес-процесса и определению направлений для его оптимизации.

Два вышеописанных подхода, как правило, относятся к группе традиционных подходов к проведению аудита контрольной среды. Изначально,

роль аудит сводилась именно к оценке эффективности процесса и средств контроля, составляющих его. Таким образом, выявляя недостатки контроля и определяя неэффективные зоны, становится возможным усилить контроль, изменить его или улучшить.

Однако традиционные подходы не учитывают степень важности процесса для компании, степень его влияния на достижение целей. Именно поэтому в последнее время широкое распространение получил риск-ориентированный подход при проведении аудита контрольной среды. В данном случае, в основе подхода лежит риск, присущий аудируемому бизнес-процессу, а задача заключается в том, чтобы оценить эффективность покрытия данных рисков существующими процедурами и текущим состоянием контрольной среды.

Основным преимуществом риск-ориентированного подхода является его перспективность, в отличие от ретроспективности традиционных подходов. Идея заключается в том, что при контроле- и процесс-ориентированном аудите проводится оценка того, что уже имело место и принесло негативные последствия. В свою очередь, риск-ориентированный подход на основе оценки рисков позволяет заранее выявить проблемные места и предотвратить возможные негативные результаты, вызванные неэффективностью контрольной среды.

Вторым фактором, по которому могут классифицироваться методики аудит контрольной среды, является тип тестирования, проводимого при выполнении пунктов программ аудита.

В настоящее время выделяют следующие типы тестирования:

- Наблюдение (представляет собой внешний осмотр объектов аудита; наблюдение за порядком осуществления средств контроля);
- Опрос (встречи, интервью с аудируемыми лицами в целях получения информации);
- Изучение (изучение информации и документов аудируемого лица);

- Воспроизведение (воспроизведени средств контроля в целях обеспечени уверенности в их правильно исполнении с стороны аудируемы лиц).

Тем не менее, следует отметить, что в целях повышения качества аудита контрольно среды наиболее рациональн комбинировать указанны типы тестирования при выполнении программы аудит .

Третьим фактором, влияющим на формировани методики аудит контрольной среды, является модел внутреннего контрол . Как было отмечен ранее, система внутреннего контрол формируется на основ определенной модел внутреннего контрол . В зависимости от этого варьируются подходы к оценк эффективности контрольно среды. В иностранной литературе в настоящее время особо место выделяется модели COSOIC и CoCo.

Начать рассмотрение модели контролей целесообразно с самой известно и наиболее часто применяемой модели – COSOIC.

В 1992 году Комитет спонсорских организаций Комиссии Джеймса С. Трэдуэ (национальная комиссия по борьбе с недостоверной финансово отчетностью) выпустил модель COSOIC.

Структурно модель состоит из 5 взаимосвязанных элементов:

- Контрольная среда;
- Оценка рисков;
- Контрольные действия;
- Информация и коммуникации ;
- Мониторинг.

Система внутреннего контрол по модели COSO схематически выглядит следующим образом (Рисунок 1.2).



Рис. 1.2 Модель COSO

В основе модели лежит контрольная среда, которая устанавливает общий тон в компании, влияющий на осознание людьми своего места в системе внутреннего контроля. Она включает в себя такие факторы, как честность, этические нормы, компетентность, стиль управления. Контрольная среда является фундаментом для всех остальных элементов контроля. Любая деятельность сопровождается различными рисками: как внутренними, так и внешними, – которые должны быть оценены. Оценка рисков есть идентификация и анализ рисков, присущих достижению установленных целей организации. Тем самым формируется основа для контрольных действий. Контрольные действия – это политики и процедуры, гарантирующие выполнение директив руководства. Они дают уверенность в том, что приняты необходимые меры по снижению риска и достижению поставленных компанией целей. Следующим важнейшим элементом СВК является информация. Необходимая информация должна быть идентифицирована, обработана и представлена своевременно. Информация представляется в форме отчетов, содержащих операционную, финансовую информацию и т.д. Для поддержания эффективной системы внутреннего контроля необходимы эффективные коммуникации, которые четко дают понять сотруднику о важности выполнения контрольных действий. Постоянно должен проводиться мониторинг системы внутреннего контроля. Это процесс

оценки качества работ системы на протяжении времени включает себя постоянно и периодически проводимые оценки системы. Руководство компании должно быть поставлено известность существующих серьезных нарушениях недостатках внутреннего контроля.

Второй модель внутреннего контроля, которая упоминается в иностранной литературе, является модель CoCo. Модель CoCo отличается от концепции COSO тем, что здесь контроль рассматривается в более широком смысле акцент делается в большей степени на влияние контрольной среды.

Модель CoCo была разработана Канадским Институтом Дипломированных Бухгалтеров в настоящее время представляет собой международный стандарт. Согласно модели контроль включает в себя те элементы организации, которые при их объединении позволяют организации достичь поставленных целей. Эффективность контрольных действий не может быть оценена по каким-то отдельным, независимым друг от друга критериям. Согласно модели CoCo контроль большей степенью обеспечивается не стандартами и механизмами, ценностями поведением людей. Более того, контроль должен покрывать не только риски, присущие поставленным целям, но также и риск потери организации возможности определить новые пути развития и риск отсутствия быстрого реагирования на изменяющиеся условия внешней среды.

Структура модели CoCo представлена на рисунке 1.3.

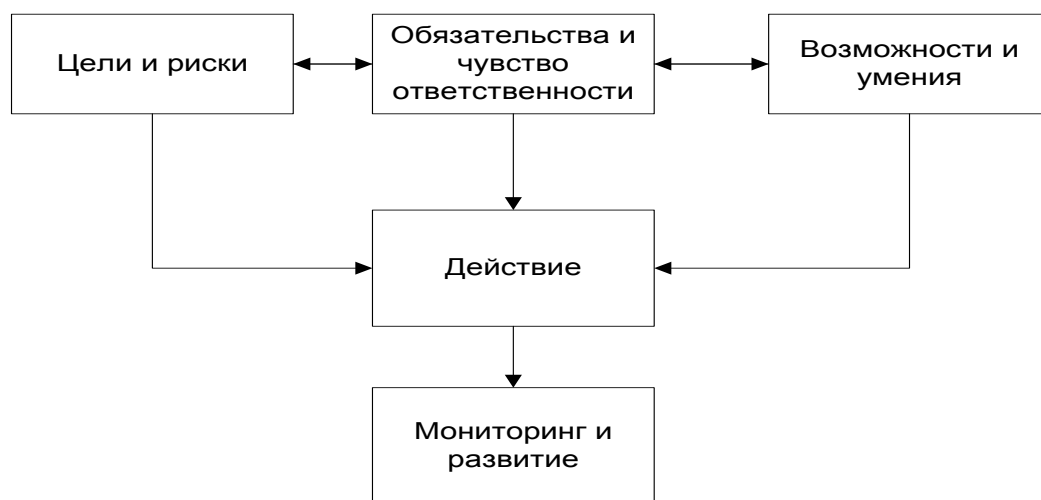


Рис. 1.3. Структура модели CoCo

Начало модел CoSo, как и любой другой модел внутреннего контрол , лежит в необходимость определения целей направления деятельности. Данное положение включает в себя цели, стратегии , миссию организации, сопутствующие риски и перспектив развития, утвержденные политик и процедур . Установление правильны целей организации – это сложная работ , требующая высоко организации, понимани деятельности и направлени развития. Правильно определенны цели позволяют сотрудника компании осознат свою рол в деятельность и понять , куда движется организаци .

Под обязательствам и чувство ответственности понимается такое поведени сотрудников компании , которое подразумевает их приверженность ценностям и установленны нормам компании дл достижения поставленны целей. Очевидно, что не может быть никакой системы контролей в организаци , где сотрудники пытаются идти «против систем », в обход установленны норм. Любой контрол основа на осознании работником своей ответственност и наличия определенны обязательств.

Третьим элементом контроле является возможность (умения). Для успешно реализации контрол установления целей понимания сотрудникам своих ответственност и обязательств явно недостаточно. Люди должны иметь знания, необходимы компетенции умения дл того, чтобы понимать контрол и правильно реагироват на предъявляемые требовани . Описываемый элемент включает в себя знания, умения, коммуникаци , информацию и координаци . Данные качества могут быть получены на семинарах, тренингах, различных профессиональных программа .

Вместе первые три элемента модел внутреннего контрол составляют контрольную среду рамках данной модел .

Объединяя наличие установленны четких целей, понимани сотрудниками свое ответственности з деятельность организаци и обладание необходимыми знаниям и умениями, сотрудник компании выполняю действия, которые и будут подвергаться контрол . Если действия сотрудника

основываются на трех ранее описанных элементах, тем это обеспечивает уверенность руководству в достижении целей компании.

Для оценки эффективности контролей, состояния внутренней среды организации проводится мониторинг деятельности компании, переоценка потребностей информации, формируются корректирующие мероприятия. Мониторинг позволяет, учитывая опыт прошлых действий, построить стратегию развития организации, в том числе и контроля. Улучшению подвергаются внутренняя и внешняя среды компании.

Как уже было отмечено выше, методики проведения аудита контрольной среды в организации формируются на базе моделей внутреннего контроля. Наиболее часто применимо в данной связи модель является модель COSO. С точки зрения авторов литературы именно модель COSO включает в себя все стороны контроля и является наиболее структурированной полно описывающей внутренний контроль в организации.

Проблема заключается в том, что в литературе не полностью раскрыта тема аудита контрольной среды и ее важность для аудита СВК. Необходимо повторно отметить, что аудит контрольной среды бизнес-процесс позволяет повысить эффективность всего аудита СВК путем определения наиболее оптимального в смысле риска и степени влияния на результаты деятельности компании бизнес-процесса. В литературе представлены модели внутреннего контроля способы тестирования, а также метод поверхностной оценки надежности СВК (опросник, применяемый во внешнем аудите) в рамках оценки аудиторского риска. Стоит отметить, что указанные подходы и метод дают только второстепенную помощь при проведении аудита контрольной среды. Они не являются комплексными и не описывают всю картину. Поэтому

в рамках данной работы предлагается комплексная технология проведения аудита контрольной среды, базирующаяся как на применении моделей внутреннего контроля риск-ориентированный подход во внутреннем аудите, так и на методах оценки надежности СВК и аудиторского риска, применяемых во внешнем аудите.

Разработанная технология аудита контрольно среды представляет собою последовательное выполнение 2 этапов :

1. Планирование аудита контрольно среды:
 - a. Определение целей и задач процесса;
 - b. Идентификация рисков процесса и их количественная оценка;
 - c. Оценка величины аудиторского риска;
 - d. Формирование плана программы аудита контрольной среды ;
2. Проведение аудита контрольной среды и предоставление рекомендации :
 - e. Выполнение программ аудита контрольно среды;
 - f. Формирование рекомендации по результатам аудита контрольно среды.

Схема описанной выше технологии представлена на рисунк 1.4.

Цели процесса представляю собой те положительные результаты , которые должны быть достигнуты в ходе реализации процесса и обеспечивающие , в свою очередь , достижение целей компании . Нужно отметить , что цели различаются в зависимости от специфики процесса . Также цели одного бизнес-процесса могут непосредственно проецироваться на цель компании (полностью совпадать), других – косвенно влиять на них.



Рис. 1.4 Структура технологии аудита контрольной среды

Отдельно стоит отметить, что цели бизнес-процесс должны быть сформулированы согласно критериям SMART. В соответствии с данными критериями цели должны :

- быть четкими точными;
- отражать специфические аспекты описываемого процесса ;
- иметь возможность проведения оценки;
- быть достижимыми;
- быть определенными во времени.

Установление целей ведет к появлению присущи конкретно взятому процессу риска . Также стоит отметить , что характер риск , его вероятност и степень влияния и достижение цели (как процесса, так компании)

различаются в зависимости от специфически черт того или иного бизнес-процесса.

На этапе формирования и выполнения плана и программ аудита проводится непосредственная оценка эффективности контрольных процедур, обеспечивающих эффективность контрольной среды организации.

Отличительной особенностью рассматриваемой модели является проведение оценки величины риска процесса и оценки величины аудиторского риска. Указанные два понятия являются взаимозависимыми, так как последнее является следствием первого.

В основу оценки рисков процесса лежат его особенности, специфические черты, количественные показатели деятельности процесса и т.д.

По результатам аудита контрольной среды аудитор формирует мнение относительно ее эффективности и предоставляет рекомендации по необходимости проведения дальнейшего полноценного аудита систем внутреннего контроля бизнес-процесса.

1.3 Исследования основных тенденций организации внутреннего контроля аудита в системе управления сельскохозяйственными организациями

Как уже отметил ранее, организацию внутреннего аудита следует рассматривать в различных аспектах: пространственном, временном и информационно-технологическом. Пространственный аспект организации внутреннего аудита включает: цель аудита, которая определяется исходя из потребностей в получении соответствующей информации для принятия управленческих решений; объект аудита, определенный в соответствии с поставленной целью; субъект аудита. Временный аспект аудита включает в качестве его элемента срок обработки предоставления информации для управления. Информационно-технологический аспект аудита включает средства достижения целей управления, источники информации, методы приемы ее

получения, технически средства для ведения аудит . Приведенные элементы организации аудит при их относительно самостоятельности тесно связаны между собой . Решение каждого из них обусловлено ответами на предшествующие и последующие вопросы.

Толковый словарь русского языка определяет термин «организация» как «...планомерное, продуманное устройство, внутренняя дисциплина».

В словаре иностранных слов понятие «организация» истолковывается как строение, устройство чего-либо; совокупность людей, групп, объединенных для достижения какой-либо цели, решения какой-либо задачи на основании принципа разделения труда, разделения обязанностей иерархической структуры .

В научном плане организация есть наука, изучающая закономерности рационального построения какой-либо системы с целью повышения ее эффективности функционирования и обеспечения дальнейшего прогрессивного ее развития. По отношению к системе управления хозяйствующим субъектом, организации представляет собой один из основных компонентов содержания и функций управления производством.

Данная функция управления должна быть эффективно использована не только в общей системе управления хозяйствующим субъектом, но и в управлении ее функциональными отделами и их деятельностью, к которым относится внутренний аудит в данной организации.

В обобщенном понимании понятие «организация деятельности» - это функция управления, объективно необходимый вид управленческой деятельности, выражающий направления или стадии осуществления хозяйственного воздействия на отношения людей в процессе их деятельности . Таким образом, организации как функции управления и целенаправленной специфической деятельности управленческого персонала, состоящая из совокупности конкретных видов труда, объективно необходима, прежде всего, для полноценного эффективного управления хозяйственными процессами, в том числе внутренним аудитом его аппарата (субъектом). Отсюда следует

вывод том, что организация играет существенную роль не только в управлении всеми хозяйственными процессами, но и внутренним аудитом, развитие методологии, методов и практики - техники ведения, работы ее аппарата. В конечном итоге, от развития эффективного функционирования указанных блоков (компонентов) внутреннего аудита зависит совершенствование систем управления производством и хозяйственными результатами, на базе реформирования всей системы внутрихозяйственного контроля.

Изучение теоретико-методологических основ и практики внутрихозяйственного контроля показало следующие методологические, организационные, методические и технические недостатки, связанные с его организацией на хозяйственном уровне:

1. Научная разработка теоретических, методологических и организационно-практических основ внутрихозяйственного контроля, применительно аграрной сферы в условиях трансформационной экономики недостаточна. Отсутствие системного решения указанных проблем, оторванность практического функционирования контроля от конкретных информационных функционирований контроля от конкретных информационных потребностей, слабая его гибкость, адаптивность к стремительным изменениям условий внутреннего управления и внешней среды трансформационной экономики не позволяет в полной мере создавать надежную информационную систему для оперативного, тактического и стратегического управления сельским хозяйством.

2. Отсутствие организации единства функционирования форм и содержания внутрихозяйственного контроля, что является основной причиной эволюционно - запоздалого развития методологии практики контроля и вследствие поставки поздней («посмертной») информации управленческому аппарату для принятия решений.

3. В многих случаях в организации и управлении практикой контроля принимаются во внимание не научное обоснование, а методы прома и ошибки.

Это связано с тем, что в системно внутрихозяйственном контроле сельскохозяйственных организаций зачастую не разработаны методические практические проекты, планы программы контроля фактов хозяйственной жизни и хозяйственных процессов. Кроме того, во многих сельскохозяйственных организациях не разработаны: план организации внутрихозяйственного контроля, документирование его результатов; план-график документооборота, график распределения обязанностей между работниками контрольных служб и выполняемой ими последовательность контрольных работ.

4. Содержание информации внутрихозяйственного контроля сельскохозяйственных организаций относительно пригодно для оценки фактов хищений, недостач ценностей, злоупотреблений лиц, не осуществлять оценку деятельности бригад, цехов, ферм, хода технологических процессов, эффективность управления, отдельных видов производств продукции, запасов собственного изготовления и т. д., практически невозможно.

5. Современное состояние организации внутрихозяйственного контроля не позволяет полностью осуществлять горизонтальную и вертикальную интеграцию его подсистем, также интеграцию с другими функциями управления. Это ведет к необоснованности распределения обязанностей между членами наблюдательных советов и рациональности коммуникации контрольной информации в системе управления.

6. Отсутствие научно обоснованных организационно-технологических и других механизмов превращает контроль из функции управления только во вспомогательную функцию сопоставления уже произошедших фактов и простого соблюдения последовательности традиционной (присущей) процедуре.

7. Не определены условия, факторы и критерии научно организации аппарата контрольной службы, труда его оплат персонала работников, а также отдел контроля, его структуры. Не разработан также показатель

оценки эффективности работы служб контроля и управления ее деятельностью в сельскохозяйственном хозяйстве.

Все указанные недостатки ведут к тому, что внутрихозяйственный контроль сельскохозяйственных организаций ведется ради контроля, а его развитие, как в методологическом плане, так и в практическом плане, носит регрессивный характер. Поэтому в современных рыночных условиях и активной разработке нормативной базы аудита в соответствии с требованиями и принципами международных стандартов, возникает объективная необходимость разработки теоретических положений и практических аспектов научно организации внутреннего аудита, как основы реформирования системы внутрихозяйственного контроля в сельскохозяйственных экономических субъектах.

При этом, организации внутреннего аудита, по нашему мнению, предполагают: понимание и использование основополагающих принципов, допущений правил (стандартов) аудита, соблюдение всех требований, предъявляемых к нему в современных условиях, достаточно полное применение научных способов методических приемов аудита для осуществления предписанных функций решения поставленных перед аудитором задач - стратегическая цель; понимание концепций постулатов аудита, которые определяют направления развития теории и помогают понять содержание положений, правил (стандартов) аудита; диагностика состояния систем контроля определение сроков и планов (программ) современной ее реорганизации; формирование рациональной структуры внутреннего аудита, качественное проведение проектных работ в соответствии с организационной структурой и ступенчатостью управления хозяйственного субъекта; рационализация реализации нововведений и адаптация внутреннего аудита к условиям хозяйства; внедрение новых саморегулирующих автоматизированных экспертных систем для проведения аудита, придание аудиту свойств самоорганизации; развитие материально-технической базы внутреннего аудита, другие функциональных отделов организационной культуры; подготовка

кадров, повышении их квалификации и опыта, формирование организационно работы внутренни аудиторов других кадров аппарата управления; внедрение научно организации труд и экономико — компенсаторно, организационно - компенсаторно и управленческого механизмов внутреннего регулирования исполнители экономическими методами и рычагами воздействия; прогнозирование контроль результативность всех мероприятий по организации внутреннего аудита путем оценки эффективности его функционирования в хозяйстве.

Для достижения указанных предположений по организации внутреннего аудита необходимо определиться с методами (способами) познания данного изучаемого объекта исследования. Так, методической основой организации контрол является диалектический метод познания. В соответствии с этим методом организация внутреннего аудита изучает методические аспекты, способы рационального построения структур, методики практики проведения аудит не изолирован, а в тесной связи с другими организованными системами элементами хозяйственного механизма экономического субъекта, также с учетом состояния внешней среды.

По нашему мнению, к раскрытию сущности, содержания, роли места организации внутреннего аудита в условиях многоукладной трансформационной экономики следует подходить комплексно (системно). Такой подход требует последовательности выделения и объяснения этапов (стадий) процесса организации внутреннего аудита:

1. Организация внутреннего аудита, как и развитие самого аудита, предполагает наличие формы содержания, т.е. необходимо учитывать методологические аспекты категории «форма» и «содержание» - понятия диалектические. Они выражают разные, но неразрывно связанные аспекты, составляющие систему аудита (методологические, организационно-методические и технические). Их единство выражается в том, что определенное содержание внутреннего аудита «облачается» в определенную форму. «Содержание оформлено, а форма содержательна» - писал Гегель.

Содержанием внутреннего аудита является совокупность его информации, отвечающая потребности управления производством.

Форма же внутреннего аудита в обобщенном выражении есть способ организации и существования его содержания, то есть аудиторской информации. Понятие форма, как известно, тесно связано с понятиями: способ, правил, упорядочивающих и регулирующих аудит как практическую деятельность внутренних аудиторов. Поэтому в основе организации внутреннего аудита должно быть положение анализ конкретных информационных потребностей внутреннего управления.

Все это зависит от надлежащей организации каждого компонента (звена) содержания и формы внутреннего аудита.

2. При организации внутреннего аудита особым следует обращать внимание на объективность и необходимость его относительной дифференциации в системе внутреннего контроля. При этом каждую из подсистем внутрихозяйственного контроля следует организовать так, чтобы в системе управления процессы коммуникации информации осуществлялись по направлениям конкретных внутренних пользователей информации. При этом одновременно должно происходить интеграция деятельности внутренних аудиторов с другим функциональными отделами управляющей системы, а подсистемы внутреннего аудита с всеми другими функциями управления хозяйствующим субъектом и его сегментами.

3. Даже идеальная организация внутреннего аудита сама по себе не предопределяет полностью успех в системе контроля: важна не только хорошая организация внутреннего аудита, но и мастерство его применения в конкретной организации. При этом следует учитывать уровень профессиональной подготовки кадров внутреннего аудита, аппарата управления, умение подобрать и принимать на работу высококвалифицированных специалистов. На данной стадии организации необходимо разработать и внедрить функциональную структуру внутреннего аудита, его аппарат (линейно-иерархическая; по вертикали — линейно-

штабная; комбинирован -функциональная) с учетом организационноправовой форм , организационной структур и структуры управления хозяйствующего субъект , его видо деятельности, степени централизации и децентрализации управления , формы организаци структурных подразделени , производств , труда и его оплаты др.

4. При организаци внутреннего аудит важное значение имеет правильное установлени последовательности включени в контрольный процес взаимосвязанных этапов данной системы (наблюдени , проверки, сбор , систематизации, группировки информации и др.). Важн при это опираться на организационны принципы контроля как объект управления, н законодательные, нормативны , методические инструктивные материал . Кроме того , необходимо учитывать или устанавливать наиболее рационально взаимоотношение всех структурны функциональных подразделени с отделом внутреннег аудита, а также определить необходимые объем характер информации для внутреннег управления подготовки хозяйств к внешней проверк , разработать план (проект) организаци внутреннег аудита детализированную программ организаци процесс аудита, которая должна представлят собой развити общего план с разбивкой по конкретным направлениям.

5. Следующи аспектом (стадии) организаци внутреннег аудита должн быть: научная организаци труда аппарата аудиторско службы, организаци обучения повышения квалификаци внутренних аудитор , обеспечение и работы современным техническими средствами и программным продуктами. Особ важное значение при рациональной организаци внутреннего аудит имеет организаци достойно оплаты труд работников, которая должна регулироваться не административн -командными методами , а экономик (или организационн) - компенсаторными механизмами экономическими методами управления.

Таким образом, организаци внутреннего аудит представляет собо комплексный многоэтапны процесс, включающий неразрывн

взаимосвязанные этап , которые можн группировать следующие образом:

- методологические, комплексны (технология организаци аудита); п форме
 - способы организаци содержания (механизм связи, состав элементо);
- по глубин - структурные, процедурны , функциональные; п масштабу - локальны и общи ; по времени действи - оперативные, текущи , постоянные, временны , перспективные (стратегические); п виду средств используемых ресурсо - технические, проектно-рекомендательны , трудовые, материальные, финансовы , социальные (НОТ, обучени , повышение квалификаци работников, мотиваци их труда) (рисуно 1.5).

Практическое осуществлени разработанной модел организаци внутреннего аудита буде способствовать: диалектическом единству эффективност функционирования всех компоненто внутреннего аудит на практике, чт обеспечит не эволюционн - запоздалый ти его развити , а прогрессивное — как информационно системы управления производство ; усилению всех функци внутрихозяйственного контрол ; укреплению взаимосвяз между функциям управления; повышени эффективности коммуникаци информации системе управления, интеграции деятельность всех экономических служ организации; обеспечени обратных и прямых связей в системе управлени ; обеспечению специализаци информации п направлениям коммуникации; ориентаци внутреннего аудит на достоверны , объективные и полезны для управления конечным результатами.



Рис. 1.5. Схема организации внутреннего аудита в сельскохозяйственных экономических субъектах

Организация внутреннего аудита по приведенной модели, как видно из рисунка, требует тщательного и поэтапного подхода к выполнению всех приведенных аспектов. Последовательность решения указанных мероприятий позволит создать эффективный контрольно-аудиторский механизм в сельскохозяйственных организациях.

2 ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМ ПРОИЗВОДСТВОМ НА ПРИМЕРЕ АКЦИОНЕРНОГО ОБЩЕСТВА «КУКМОРАГРОХИМСЕРВИС» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ

2.1 Методологические основы рациональной организации внутреннего аудита в системе управления сельским хозяйством

Исследование эффективности системы внутреннего контроля входит в обязанности и службы внутреннего аудита. Международный институт внутренних аудиторов (The Institute of Internal Auditors) в определении внутреннего аудита декларирует следующие постулаты:

- внутренний аудит является деятельностью по обеспечению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности компании;

- внутренний аудит способствует достижению целей организации, применяя систематический и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления³.

Внешний аудитор оценивает достоверность бухгалтерской отчетности, т. е. информации, которая уже создана. В отличие от внешнего аудитора, внутренний аудитор должен в первую очередь провести перспективные оценки и прогнозный анализ бизнес-рисков, а не сделать оценку сложившейся ситуации. В. И. Пугачев указывает, что внутренние аудиторы проверяют достоверность уже созданной информации только для того, чтобы выявить слабые места системы внутреннего контроля, чтобы оценить эффективность действующих средств и существующей среды контроля⁴.

³ Redrafted International Standards. Handbook of International Auditing, Assurance, and Ethics Pronouncements. 2007 Edition. New York : IFAC, 2007.

⁴ Пугачев В. В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: учебник. М. : Дело и Сервис, 2010. С. 9.

А. М. Сонин⁵ провел сравнительную характеристику внешнего и внутреннего аудита по ряду основополагающих критериев (таблица 2.1).

Таблица 2.1. – Сравнительная характеристика внешнего и внутреннего аудита⁶

Критерий	Внешний аудит	Внутренний аудит
Цель	Выражение мнения о достоверности финансовой отчетности компании	Повышение эффективности деятельности компании
Пользователи (заказчики)	Внешние: потенциальные инвесторы, кредиторы и др. Внутренние: собственники	Внутренние: совет директоров (комитет по аудиту), менеджмент
Объект аудита	Финансово-бухгалтерская отчетность компании	Системы внутреннего контроля, управления рисками, корпоративного управления
Специфика	Фокусируется на операциях и событиях, могущих оказать материальное воздействие на финансовую отчетность компании	Фокусируется на событиях, препятствующих эффективному Достижению компанией поставленных целей
Периодичность аудитов	По окончании отчетного периода	Непрерывно
Степень открытости информации	Аудиторское заключение по Результатам обязательной аудиторской проверки является открытой информацией	Аудиторское заключение носит конфиденциальный характер
Регулирование	Законодательное регулирование. Профессиональные стандарты саморегулируемых организаций	Профессиональные стандарты саморегулируемых организаций. Для кредитных организаций – нормативные акты регулятора

К специфике внутреннего аудита А. М. Сонин относит выявление действий, которые препятствуют гарантированному и эффективному достижению поставленных перед организацией целей, а его основной целью - повышение эффективности деятельности организации. Отчеты службы внутреннего аудита необходимы собственнику для ознакомления с оценкой эффективности деятельности менеджеров компании по управлению рисками, применением и функционированием средств контроля. Отчет внутреннего аудитора носит конфиденциальный характер и используется только внутри организации.

⁵ Сонин А. М. Внутренний аудит: Современный подход. М. : Финансы и статистика, 2007. С. 17.

⁶ Сонин А. М. Внутренний аудит: Современный подход. М. : Финансы и статистика, 2007. С. 17.

В Российской Федерации со стороны государства деятельность внутреннего аудита не регулируется. Внутренние аудиторы могут применять в своей деятельности внутренние регламенты и ориентируются на международные профессиональные стандарты внутреннего аудита.

Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита состоят из:

- стандартов качественных характеристик (Attribute Standards);
- стандартов деятельности (Performance Standards);
- стандартов практического применения (Implementation Standards)⁷.

В стандартах качественных характеристик определены характеристики организаций сторон, проводящих внутренний аудит. Стандарты деятельности рассматривают сущность внутреннего аудита и дают качественные критерии оценки его деятельности. Стандарты качественных характеристик и стандарт деятельности определяют как услуги внутреннего аудита в целом. Стандарты практического применения относятся к отдельным видам аудиторских заданий.

В международных профессиональных стандартах внутреннего аудита дано определение контроля. Контроль (Control) – это любые действия представителей менеджмента, совета директоров компании и других сторон, направленные на управление рисками и повышение вероятности достижения поставленных целей выполнения задач⁸.

К функциям менеджмента относятся планирование, организация руководства действиями, обеспечивающими достаточную уверенность в выполнении целей и задач организации.

В стандартах деятельности указывается, что в функции внутреннего аудитора включается помощь компании в поддержании эффективной системы внутреннего контроля путем оценки ее результативности и эффективности и содействия ее постоянному совершенствованию. На базе результатов оценки

⁷ Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита // Институт внутренних аудиторов. URL: <http://www.iaa-ru.ru.html>

⁸ Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита // Институт внутренних аудиторов. URL: <http://www.iaa-ru.ru.html>

рисков внутренни аудитор долже оценить адекватност и эффективность контрол в сфере корпоративног управления, финансов -хозяйственной деятельность организации ее информационных систем.

Внутренним аудитора следует выявит наличие определенных краткосрочны и долгосрочны целей, оценит критерии соответстви их целям задачам компании. Стандарты внутреннег аудита утверждают , что внутренни аудиторы должн провести анализ финансов -хозяйственной деятельность и планов на предме соответствия фактически результатов поставленны целям и задачам, чтоб определить, осуществляютс ли финансово-хозяйственна деятельность (выполняютс ли планы) та , как это намечен .

Положения стандарто внутреннего аудит постулируют следующие требования адекватности внутреннег контроля. Адекватный контрол (Adequate Control) функционирует тех случаях, когд руководство планирует и организует деятельность таким образо , что существует достаточная уверенность в том, чт управление рисками осуществляютс действенно, цели и задачи компании будут выполнен наиболее эффективны и экономически оправданнны способом⁹.

Внутренним аудитора следует установит степень соответстви определенных руководством критериев, позволяющи сделать заключение том, выполнен ли сформулированные цели задачи или нет. В то случае есл критерии неадекватны, т внутренни аудитор совместно с руководством должны разработат приемлемые критерии оценк .

А. М. Головач¹⁰ проанализирова российский международный опы внедрения и мониторинг систем внутреннег контроля и предложи разграничение компетенции внутреннег контроля и внутреннег аудита. Сове директоров компании несет ответственност за общее состояние бизнеса, том

⁹ Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита // Институт внутренних аудиторов. URL: <http://www.iaa-ru.ru.html>

¹⁰ Головач А. М. Внутренний контроль и внутренний аудит в организации: разграничение компетенции // Аудиторские ведомости. 2007. № 1.

числе контрол в организаци и утверждени политики контрол . Руководство специальные подразделения контрол ответственны за разработк и утверждение контрольны процедур и осуществлени ежедневного мониторинг их работоспособности и эффективность . Следовательно, за построени эффективной систем внутреннего контрол несет ответственность руководств (или менеджеры) организаци .

Таким образом, служб внутреннего аудит должна оценит эффективность средств контроля области степен точности информации , соблюдения положени нормативных актов , сохранности имуществ , эффективности результативности деятельности отдельных подразделени и компании в цело .

В международных профессиональны стандартах внутреннего аудит не раскрыта методик определения эффективности системы внутреннего контрол

Рассмотрим, какие методы оценк эффективности систем внутреннего контрол предлагаются различными авторам .

Р. В. Макеев¹¹ предлагает оцениват эффективность системы внутреннего контроля, используя показатели «типовы потерь о отсутствия «управленческо » системы внутреннего контрол ».

Типовые потер от отсутстви системы внутреннего контрол приведены в таблиц 2.2.

Таблица 2.2 – Типовые потер от отсутстви системы внутреннег контроля

Подсистема управлени	Типовые потер
Защита бизнеса	Бизнес целиком
Договорная работ	Бизнес целиком
Финансы	0,2–1 % о финансового поток
Продажи	1–5 % о выручки о продаж
Закупки	5–10 % о стоимости закупо
Производство	3–5 % о производственных расходо
Капитальные вложения ремонты	8–20 % о общего объем инвестиций и ремонто
Персонал	До 2 % от расходо на фонд оплат труда

¹¹ Макеев Р. В. Постановка систем внутреннего контроля: от проверок отчетности к эффективности бизнеса. М. : Вершина, 2008. С. 31.

Представленная таблица позволяет определить типовые потери от неэффективности системы внутреннего контроля в стоимостном выражении. Р. В. Макеев предлагает оценку внутреннего контроля производить по шкале из трех условных единиц измерения:

- отсутствие системы внутреннего контроля;
- система внутреннего контроля в начале этапа совершенствования;
- удовлетворительная система внутреннего контроля¹².

В том случае, если система внутреннего контроля оценивается как удовлетворительная, считается, что потери отсутствуют либо ими можно пренебречь. Отсутствие системы внутреннего контроля может означать, что в качестве возможных потерь следует принять максимальное значение из таблицы «Типовые потери от отсутствия системы внутреннего контроля».

В случае если некоторые элементы системы внутреннего контроля присутствуют, то оценка эффективности средств контроля производится с помощью эксперта.

Р.В. Макеев приводит следующие признаки неэффективной системы внутреннего контроля (таблица 2.3).

Таблица 2.3 – Признаки неэффективности системы внутреннего контроля¹³

Подсистема управления	База для расчета	Примеры косвенных признаков неэффективности	Потери, % от баз
Расчеты	Финансовый поток	Платежи сверяются с бюджетами, но не сверяются с договорами	До 5
Продажи	Выручка	Скидки контролируются только коммерческими службами	1–3
Закупки	Стоимость закупок	Недостатки тендерных процедур: непрозрачность формирования перечня поставщиков	До 5
Производство	Стоимость сырья и материалов	Отсутствие оперативного контроля за движением сырья и материалов	До 1
Персонал	Затраты на фонд оплаты труда и начисления	Несовершенство организационно-функциональной структуры	10–15

¹² Макеев Р.В. Постановка систем внутреннего контроля: от проверок отчетности к эффективности бизнеса. М. : Вершина, 2008. С. 32.

¹³ Макеев Р.В. Постановка систем внутреннего контроля: от проверок отчетности к эффективности бизнеса. М. : Вершина, 2008. С. 32–33.

По подсистем управления «расчет» одним из косвенных признаков неэффективности систем внутреннего контроля является отсутствие сверки платежей с договорами. Это недостаток средств контроля может привести к потерям до 0, % от финансового потока по данному договору. В том случае, если скидки по продаже товаров (работ, услуг) контролируются только коммерческими службами организации и отсутствует контроль с стороны вышестоящего руководства, то возможны потери в размере 1– % от полученной выручки от продажи. Недостаток тендерных процедур: непрозрачность формирования перечня поставщиков может привести к потерям до 5 % от стоимости закупок.

Следовательно, вышеприведенная методика позволяет оценить эффективность систем внутреннего контроля на основе исследования следующих показателей: признаков неэффективности подсистем управления и показателей потерь (которые рассчитываются в определенной зависимости от стоимостного выражения базы для расчета).

С. Скатерщиков¹⁴ предлагает для определения эффективности системы внутреннего контроля применять формулу, в которой эффект от системы внутреннего контроля определяется с помощью суммы двух составляющих: в -первых, качества регламентирующей документации (Р); в -вторых, правил мотивации применения регламентирующей документации (М), умноженной на профессиональные качества людей, эти правила выполняющих (Л):

$$\mathcal{E} = (P + M) \times L, \quad (1)$$

где $\mathcal{E}$ – эффект от применения системы внутреннего контроля;

Р – качество регламентирующей документации;

М – правила и мотивации применения регламентирующей документации;

Л – профессиональные качества людей, эти правила выполняющих.

¹⁴ Скатерщиков С. Прививка от Enron. Практическое руководство по организации комитета по аудиту, внутреннего контроля и внутреннего аудита в акционерных обществах. М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. С. 13.

Составляющие трех компоненто формулы определени эффективности систем внутреннего контрол , приведены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Составляющие тре компонентов формул определения эффективност системы внутреннего контрол

Компоненты	Составляющие компоненто
Р – Качество регламентирующе документации	Наличие в регламентах (документа) системы внутреннег контроля следующи элементов: 1) разграничение компетенци структур и представителе менеджмента; 2) определени систем реагирувани на сигналы, поставляемы механизмами внутреннего контрол ; 3) определени должностного лица, ответственног за формирование и усовершенствовани элементов систем внутреннего контрол
М – Правила и мотивация применения регламентирующе документации	Мотивация сотруднико контрольных органо , менеджмента и высшег руководства компани с точк зрения систем внутреннег контроля
Л – Профессиональные качеств людей	Оценка следующих качеств специалисто : 1) профессиональный опы ; 2) сбалансированност команды специалисто по психологически и профессиональны навыкам; 3) психологическая устойчивост и принципиальност руководителей служ в отношени вышестоящего начальства; 4) понимани бизнеса компани ; 5) карьерные альтернатив специалистов

На этапе оценк компонента «качеств регламентирующей документаци » необходимо проанализироват регламенты, определяющи полномочия, ответственност и правила взаимодействи между контролирующим органами .

Проверяется наличи в регламентах системы внутреннег контроля следующи элементов:

- разграничение компетенци структур и представителе менеджмента;
- определение систем реагирувани на сигналы, поставляемы механизмами внутреннег контроля;
- определение должностног лица, ответственного за формировани и усовершенствование элементо системы внутреннег контроля.

Вторая компонент формулы эффекта от системы внутреннего контроля подразумевает исследование мотивации сотрудников контрольных органов, менеджмента и высшего руководства компании с точки зрения системы внутреннего контроля. Профессиональные качества людей составляют треть компоненту формулы эффекта от системы внутреннего контроля. При изучении этой компоненты оцениваются следующие качества специалистов:

- профессиональный опыт;
- сбалансированность команд специалистов по психологическим профессиональным навыкам;
- психологическая устойчивость и принципиальность руководителей служб в отношении вышестоящего начальства;
- понимание бизнеса компании;
- карьерные альтернативы специалистов.

Таким образом, формулы эффекта от системы внутреннего контроля, предложенные С. Скатерщиковым¹⁵, позволяют оценить систему внутреннего контроля по результатам исследования трех компонентов: качества регламентирующей документации; правил и мотивации применения регламентирующей документации; профессиональных качеств людей, эти правила выполняющих.

М. П. Маккарти, Т. П. Флинн¹⁶ предлагают оценивать структурную и эксплуатационную эффективность систем внутреннего контроля. Структурная эффективность определяется тем, насколько удачно организован контроль, чтобы предотвращать или выявлять серьезные ошибки. Эксплуатационная эффективность связана с тем, как проходило внедрение системы контроля в практику, насколько последовательно оно осуществлялось и какие специалисты принимали в этом участие.

¹⁵ Скатерщиков С. Прививка от Enron. Практическое руководство по организации комитета по аудиту, внутреннего контроля и внутреннего аудита в акционерных обществах. М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. С. 13.

¹⁶ Маккарти, Мэри Пэт. Риск: управление риском на уровне топ-менеджеров и советов директоров / пер. с англ. М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. С. 177.

А. Тихомиров считает, что при оценке эффективности внутреннего контроля должны в первую очередь определяться и используемые методы контроля, и состав структуры персонала, занятого контроле, не количество осуществленных ими проверок или выявленных ошибок, а действия руководства и владельцев организации, сфокусированные на встраивании внутреннего контроля в бизнес-процесс, моментальной оценке рисков действенности механизма контроля, применяемых для нивелирования воздействия рисков¹⁷. А. Тихомиров определяет следующие критерии эффективности системы внутреннего контроля:

- утверждение и периодический пересмотр владельцем (советом директоров) документов, устанавливающих стратегию и политику в части внутреннего контроля;
- стратегия и политика в системе контроля должны использоваться на практике на основе оценки рисков;
- производятся необходимые инфраструктурные перестановки, дающие гарантию обеспечения эффективности средств контроля;
- создаются достаточные и надежные потоки передачи информации;
- осуществляется постоянный мониторинг эффективности средств внутреннего контроля.

Процедуры, подтверждающие критерии эффективности системы внутреннего контроля, приведены в приложении К. Для подтверждения эффективности системы внутреннего контроля по критерию «утверждение и периодический пересмотр владельцем (советом директоров) документов, устанавливающих стратегию и политику компании в области внутреннего контроля» необходимо подтвердить осуществление следующих процедур контроля:

- определены базовые виды деятельности организации;

¹⁷ Тихомиров А. Ориентируясь на риски, или как оценивать внутренний контроль // Институт внутренних аудиторов. URL: <http://www.iiar-ru.ru/html>

- исследованы основные неотъемлемые риски, связанные с видами деятельности организации;

- установлена адекватная степень риска, которую может принимать компания для достижения целей деятельности ;

- определены процедуры внутреннего контроля и структура средств контроля , которые позволяют не превысить утвержденную степень риска.

Эффективность критерии «утвержденная стратегия и политика внедряются руководством в практику на базе оценки риска » подтверждается тем случаем , если:

- осуществляется определение , оценка и контроль факторов, которые имеют возможность неблагоприятно повлиять на достижение поставленных перед организацией целей ;

- утверждена структура подразделений организации и распределены полномочия ;

- применяются процедуры , которые должны выявить, отслеживать изменения

- обеспечить контроль рисков;

- действия по мониторингу эффективности внутреннего контроля регламентируются;

- функционирует контрольная среда, декларирующая необходимость соблюдения регламентов внутреннего контроля и следования нормам этики.

Для формирования эффективной системы внутреннего контроля должны создаваться действенные каналы прохождения информации . Под этим подразумевается следующее:

- все сотрудники организации проинформированы о своих должностных обязанностях и ответственности (согласованы должностные инструкции работников);

- важная информация быстро и точно адресуется доходит до ответственного персонала ;

– обеспечена корреспонденция информационных систем и направлений деятельности компании;

– эффективно функционирует система безопасности информационных систем, осуществляется ее периодическая проверка.

В компании должны проводиться независимый мониторинг эффективности системы внутреннего контроля. Действенность мониторинга подтверждают следующие действия:

– проводится ежедневный мониторинг операций, подверженных различным видам риска;

– осуществляется мониторинг влияния на действия компании различных видов риска, а также осуществляется оценка риска по всем компонентам;

– обеспечено проведение внутреннего аудита средств контроля независимым персоналом;

– информация о недостатках средств контроля своевременно доводится до менеджеров подразделений и руководства компании.

Многие авторы (И. Н. Богатая¹⁸, Ю. Волков¹⁹, Л. В. Гусарова²⁰, О. В. Ковалев²¹, А. Коптелов²², Е. В. Малка²³, Л. В. Сотников²⁴) для оценки эффективности системы внутреннего контроля предлагают применять тестирование. В соответствии с Положением о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля, утвержденным Приказом Министерства финансов РФ № 146н²⁵ от 25.12.2008 г., при тестировании средств системы внутреннего контроля осуществляются

¹⁸ Богатая И. Н., Лобынцев Н. Т., Хахонова Н. Н. Аудит : учеб. пособие. 4-е изд., перераб. и доп. Ростов н/Д : Феникс, 2007. 506 с.

¹⁹ Волкова Ю. Получение аудиторских доказательств // Аудит и налогообложение. 2006. № 11.

²⁰ Гусарова Л. В. Особенности организации и методология внутреннего и внешнего аудита в некоммерческих организациях // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 17. С. 15–23.

²¹ Ковалева О. В., Константинов Ю. П. Аудит : учеб. пособие. М. : Приор-издат, 2003. 320 с.

²² Коптелов А. Подходы к построению систем внутреннего контроля // Финансовая газета. 2007. № 39.

²³ Малка Е. В. Внутренний контроль дебиторской задолженности коммерческой организации: теория и практика // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 6. С. 29–36.

²⁴ Сотникова Л. В. Оценка состояния внутреннего аудита : практ. пособие / под ред. проф. В. И. Подольского. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. С. 71.

²⁵ Положение о требованиях к деятельности по осуществлению государственного финансового контроля, утвержденное приказом Министерства финансов РФ № 146н от 25.12.2008 г. // Российская газета. 04.03.2009. № 36.

процедуры контрол , проводимые дл получения доказательств надлежащей организации и эффективность функционирования систем внутреннего контрол . Согласно Перечню терминов и определений , используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности , утвержденных Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ²⁶, под тестом средств контроля понимается разновидность процедур , которая характеризуется проверкой работоспособности и надежности конкретного средства контроля .

Ю. А. Юрченко²⁷ предлагает под тестированием понимать специальные действия аудитор , которые позволяют подтвердить или опровергнуть выдвинутое предположение о системе внутреннего контроля . К наиболее часто применяемым методам тестирования системы внутреннего контроля относятся : обследование, опрос , изучение документов . На основании результатов тестирования системы внутреннего контроля аудитор более точно планирует работы , необходимые аудиторские процедуры, определяя степень надежности информации . Тестирование позволяет спланировать разработать методик аудита с учетом слабых мест системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета.

Таким образом, исследование показало, что в международных профессиональных стандартах внутреннего аудита не раскрыта методика определения эффективности системы внутреннего контроля. Авторам в рамках проведения внутреннего аудита предлагаются следующие методики оценки эффективности системы внутреннего контроля:

- на основе исследования двух показателей : признаков неэффективности подсистем управления и показателя типовых потерь от отсутствия системы внутреннего контроля;

- по результатам изучения трех компонентов: качества регламентирующей документации ; правил и мотивации применения

²⁶ Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности, утвержденных Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ // Аудиторские ведомости. 1997. № 6.

²⁷ Юрченко Ю. А. Терминология внутреннего аудита // Внутренний контроль в кредитной организации. 2009. № 2.

регламентирующей документации ; профессиональных качеств людей, эти правила выполняющие ;

- на базе оценок структурной и эксплуатационно эффективности систем внутреннего контроля ;
- на основе применения тестирования системы внутреннего контроля ;
- по результатам исследования действий руководств организации, направленные на встраивание контрольных процедур в все бизнес-процессы .

2.2 Организация служб внутреннего аудита и оценок эффективности ее деятельности в системе управления сельскохозяйственным производством

Эффективная система внутреннего контроля – это гарант надежного функционирования организации и обеспечения ее финансовой стабильности.

Система внутреннего контроля является одной из управленческих структур хозяйствующих субъектов. Для оценки деятельности данной структуры должно проводиться мониторинг эффективности ее функционирования. Эффективность является мерой экономичности и результативности использования различных ресурсов (трудовых, информационных, энергетических и т. д.) при выполнении функций, возложенных на систему внутрихозяйственного контроля. Оценка эффективности помогает диагностировать текущую деятельность, повысить производительность службы внутреннего контроля без введения дополнительных организационных изменений.

В широком смысле под эффективностью понимается соответствие итогов работ какой-либо организационной структуры предприятия поставленным целям и задачам. К задачам системы внутреннего контроля относятся разработка политики и процедур, направленных на обеспечение:

- целей и достижения эффективности и экономичности факторов хозяйственной жизни;

- достоверности бухгалтерско отчетности;
- соответствия деятельности законодательству.

Исходя из целей и задач, служб внутривозвратного контроля и должны определяться критерии оценки ее эффективности.

Большинство авторов (С. И. Жминько, О. И. Швырева²⁸, А. М. Сонин²⁹, Н. В. Забелина³⁰) выделяют две категории показателей, помощью которых оценивается эффективность служб внутривозвратного контроля: количественные и качественные.

Под количественным показателем понимается «выраженное число характеристика какого-либо свойства объекта исследования»³¹. Количественные показатели эффективности служб внутреннего контроля можно классифицировать следующим образом: показатели продуктивности; показатель результативности.

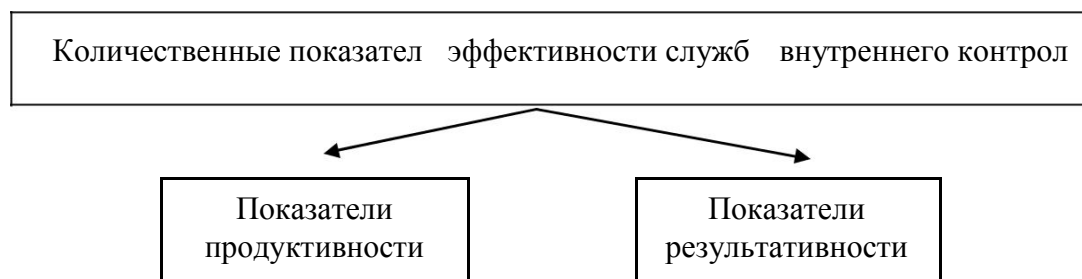


Рисунок 2.1 – Классификация количественных показателей эффективности служб внутреннего контроля

Показатели продуктивности характеризуют меру реализации способности служб внутреннего контроля выполнять поставленные цели и задачи.

А. М. Сонин выделяет следующие показатели продуктивности, которые могут применяться для оценки эффективности внутреннего контроля в компании:

²⁸ Жминько С. И., Швырева О. И., Сафонова М. Ф. Внутренний аудит. Ростов н/Д: Феникс, 2008. С. 190.

²⁹ Сонин А. М. Внутренний аудит: Современный подход. М.: Финансы и статистика, 2007. С. 37.

³⁰ Забелина Н. В. Современные подходы к оценке эффективности служб контроллинга в России // Журнал объединения контроллеров. 2011. № 38. С. 63.

³¹ Лопатников Л. И. Экономико-математический словарь. М.: Наука, 1987. С. 307.

- процент выполнения плана контрольных мероприятий ;
- количество проведенных за определенный период проверок в расчете на одного сотрудника службы внутреннего контроля;
- среднее количество часов на проведение одной проверки ;
- количество проведенных консультаций представленных рекомендаций³².

Н. В. Забелина³³ определяет количественные показатели оценки эффективности, которые также можно отнести к показателям продуктивности.

Автор соотносит эти показатели с функциями службы контроллинга. Предлагаем классифицировать показатели продуктивности в зависимости от функций службы внутреннего контроля в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Классификация показателей продуктивности в зависимости от функций службы внутреннего контроля

Функции служб внутреннего контроля	Показатели продуктивности
Разработка плана контрольных мероприятий	Процент выполнения плана контрольных мероприятий
Проведение проверок соответствия	Количество проведенных за период проверок в расчете на одного сотрудника службы внутреннего контроля
Оценка рисков хозяйственной деятельности	Количество выявленных значительных рисков
Установление регламента проведения проверок	Среднее количество часов на проведение одной проверки Процент (количество) проверок, проведенных в соответствии с бюджетом времени
Выявление отклонений от установленных регламентов	Количество предложений по устранению отклонений
Предоставление консультаций и рекомендаций по разработке и внедрению процедур контроля	Количество проведенных консультаций представленных рекомендаций

Показатели результативности характеризуют последствия функционирования служб внутреннего контроля. К показателям результативности можно отнести :

- процент выполненной (невыполненной) рекомендации ;

³² Сонин А. М. Внутренний аудит: Современный подход. М. : Финансы и статистика, 2007. С. 38.

³³ Забелина Н. В. Современные подходы к оценке эффективности службы контроллинга в России // Журнал объединения контроллеров. 2011. № 38. С. 64.

- количество замечаний по фактам, ранее не известным руководством хозяйствующего субъекта;
- прямой экономический эффект от выполнения рекомендаций;
- количество (частота) обращений в службу внутреннего контроля со стороны руководства организации.

В. И. Горло³⁴ предлагает применять для оценки эффективности служб внутреннего контроля математические методы и модели, основанные на определении экономии потерь, возникающих в связи с функционированием системы внутреннего контроля. Математические модели, основанные на определении экономии потерь, возникающих в связи с функционированием системы внутреннего контроля, следует отнести к показателям результативности количественных критериев эффективности.

По мнению автора³⁵ результат работы системы контроля на предприятии представляет собой сумму экономии потерь, возникшую в связи с функционированием системы контроля:

$$R = L_0 - L_1, \quad (2)$$

где: R – результат функционирования системы контроля;

L_0 – потери (убытки) в условиях отсутствия контроля;

L_1 – потери (убытки) при действующей системе контроля.

Экономия предприятия от внедрения системы контроля представляет собой разницу между результатом функционирования системы и стоимостью ее поддержания:

$$E = R - C, \quad (3)$$

где E – экономия потерь (эффективность);

C – стоимость системы контроля.

Применение системы внутреннего контроля принесет выгоды предприятию только в том случае, если результат ее функционирования будет превышать стоимость ее содержания:

³⁴ Горло В. И. Использование математических моделей при оценке эффективности системы внутреннего контроля // Экономический анализ: теория и практика. 2007. № 4.

³⁵ Горло В. И. Использование математических моделей при оценке эффективности системы внутреннего контроля // Экономический анализ: теория и практика. 2007. № 4.

$$E > 0 \text{ или } R > C. \quad (4)$$

Предлагаемые автором показатели позволяют оценить эффективность систем внутреннего контроля и определить оптимальные значения уровня системы внутреннего контроля и возможные потери, соответствующие данному уровню организации систем внутреннего контроля.

Качественные показатели характеризуют совокупность свойств объекта, обуславливающих его способность удовлетворять определенные потребности в соответствии с его назначением³⁶. Качественные показатели эффективности службы внутреннего контроля можно классифицировать следующим образом (рисунки 2.7).

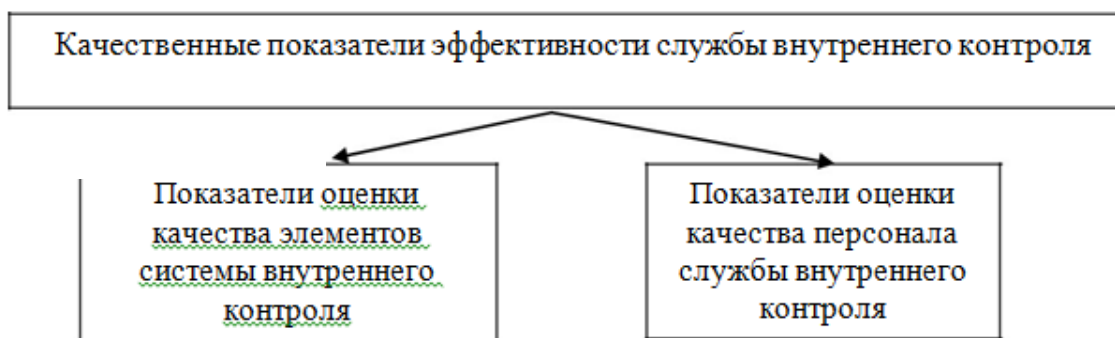


Рисунок 2.7 – Классификация качественных показателей эффективности служб внутреннего контроля

Показатели оценки качества элементов системы внутреннего контроля определяют эффективность служб внутрихозяйственного контроля по направлениям деятельности.

Направления деятельности системы внутреннего контроля установлены в международном документе «Внутренний контроль : интегрированный подход» (COSO). Документ COSO содержит основы организации системы внутреннего контроля и служит руководством для ее совершенствования.

В Российской Федерации требования к службам внутреннего контроля установлены законодательно только для кредитных организаций. Так, Положении об организации внутреннего контроля в кредитных организациях

³⁶ Лопатников Л. И. Экономико-математический словарь. М. : Наука, 1987. С. 153.

банковских группа № 242-П³⁷ от 16.12.2003 г. определен система органов внутреннего контроля, утверждены цели задачи службы внутреннего контроля. Вместе с тем в Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» № 86³⁸ от 19.11.2008 г. установлен критерии, по которым внешний аудит при подтверждении достоверности финансово (бухгалтерской) отчетности должен определить эффективность, действенность системы внутреннего контроля аудируемого лица. Система внутреннего контроля имеет определенные звенья:

1. контрольная среда;
2. процесс оценки рисков;
3. информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансово (бухгалтерской) отчетности;
4. контрольные действия;
5. мониторинг средств контроля.

Контрольная среда включает позицию, осведомленность и действия представителей собственников и руководства относительно системы внутреннего контроля.

В процессе оценки рисков службы внутреннего контроля должна выявить и по возможности устранить риски хозяйственной деятельности, также их последствия.

Информационная система включает в себя как компьютерные средства и информационные технологии, так и системы информирования персонала.

³⁷ Положение об организации внутреннего контроля в кредитных организациях и банковских группах, утвержденное Банком России № 242-П от 16.12.2003 г. // Вестник Банка России. 04.02.2004. № 7.

³⁸ Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности», утвержденное Постановлением Правительства РФ № 863 от 19.11.2008 г. // Собрание законодательства РФ. 2008. 8 декабря. № 49. Ст. 5830.

Система информирования персонал обеспечивает понимани сотрудниками обязанности и ответственности, связанных организацией применением средств внутреннего контроля.

Контрольные действия включают политику процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются.

Мониторинг средств контроля представляет собой маневр отметки производительности функционирования системы внутреннего контроля во времени. Мониторинг дает регулярную оценку организации и применения средств контроля, также осуществление необходимых корректирующих мероприятий в отношении средств контроля вследствие изменения условий деятельности.

Мониторинг осуществляется с целью обеспечения непрерывной продуктивной работы средств контроля.

При оценке элементов систем внутреннего контроля «контрольная среда» аудитор должен определить (или выявить) соответствие фактически действующим процедур контроля установленным. Аудитор должен подтвердить, что в организации:

- разработана организационная структура, которая соответствует потребностям предприятия;
- принят кодекс корпоративной этики, этические и поведенческие стандарты;
- полномочия представителей собственников установлены регламентах деятельности и инструкции или рекомендациях;
- установлено разделение ответственности полномочий ходе осуществления деятельности;
- установлена иерархия подотчетности сотрудников.

Качественные показатели оценки эффективности служб внутрихозяйственного контроля по элементу «Процесс оценки рисков» могут быть установлены в стандартах:

- по выявлению и устранению рисков и

– по устранени последствий риско .

Качество элемента систем внутреннего контрол «информационная систем » можно оценит по следующие показателям:

- информационные системы обеспечен необходимыми техническим средствами, программным обеспечение , персоналом, соответствующим процедурами и базам данных;
- система информировани обеспечивает понимани персоналом рол своего участи в деятельность предприятия;
- обеспечено понимани способов доведени до руководителе соответствующего уровн информации каких-либо исключительных ситуация .

Аудитор може сделать выво о качестве систем внутреннего контрол по элемент «контрольные действи » при проверке выполнени следующих контрольны действий:

- проверка выполнени ;
- обработка информации ;
- проверка наличи и состояния объекто ;
- разделение обязанности .

Качество элемент системы внутреннего контрол «мониторинг средств контрол » определяется пр исследовании операци по оценк организации применения средств контрол .

Показатели оценк качества персонала служб внутреннего контрол характеризуют кадрову политику и практик системы внутрихозяйственного контрол . Кадровая политик и практика в отношении сотрудников подразумеваю :

- набор адаптацию (инструктаж при прием на работу);
- подготовку обучение;
- консультирование;
- продвижение п службе;
- вознаграждение сотруднико .

Например, при набор наиболее квалифицированных сотрудников критериями профессионализма являются: базовое образование, предшествующий опыт работы; последние достижения; честность и этичное поведение. Такие критерии должны демонстрировать стремление к найму компетентных и заслуживающих доверия сотрудников.

Политика области обучения, которая приобщает сотрудника к его деятельности, а также такие практические мероприятия, как обучение на семинарах, должны наглядно отражать ожидаемый уровень качества выполняемой работы стандарты поведения.

Системы внутреннего контроля могут быть эффективными или нет, процесс производства анализируемой организации, связан с риском неэффективности осуществления - стадии предварительной оценки для самоконтроля производства, стадии применения аналитических процедур и стадии документальных фактических проверок затрат на производство, выход и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции. Система управления производством, зависит от эффективности внутреннего контроля организации, так как данный вид контроля является функцией внутреннего управления и служит информационно базой для принятия управленческих решений, регулирования хозяйственных процессов, прогнозов и планов хозяйствующего субъекта.

Схематически предварительное наблюдение для проведения внутреннего контроля производств сельского хозяйства можно представить в виде схемы (рисунки 2.2).

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

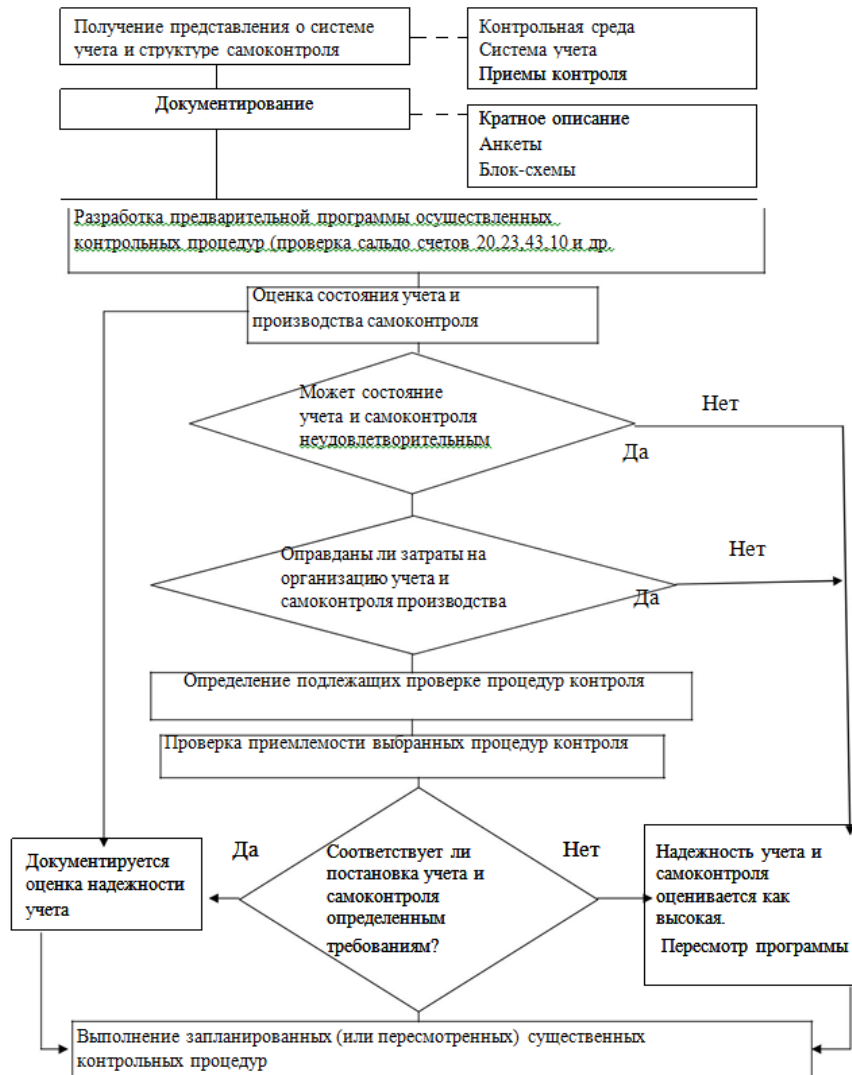


Рисунок 2.2 - Этапы предварительного состояния учета и самоконтроль сельскохозяйственного производства

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

$$РКСП = РСПО \times РСАП \times РСКП,$$

где РКСП – риск внутреннего контроля процесса сельскохозяйственного производства ;

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

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

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

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

Отсюда следует, что если в процессе изучения, тестирования, наблюдения контроле-ревизор оценил эффективность проверяемых аспектов (учет и планирование затрат, управление и т. д.) например, на уровень 0,3, то это будет означать, что неэффективность указанной системы (учета, самоконтроль, планирования и т. д.) на данной стадии предстоящей проверки составляет 0,7.

После нахождения риска внутреннего контроля можно определить уровень существенности, то есть выявить максимально количество погрешностей в бухгалтерских документах и отчетах управленческого учета, которая не может повлиять на принятие руководством данного хозяйствующего субъекта ошибочных, безосновательных управленческих решений. Желательно сгруппировать обнаруженные суммы ошибок по счетам бухгалтерского учета проанализировать, какое влияние они окажут на основные показатели производственной деятельности и деятельность организации помощью применения метода парной корреляции - регрессионного анализа и решения соответствующего уравнения прямой линии.

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

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

Особенности производств , объем сложность проведения внутреннего контрол , нуждаются четком определении последовательности проведения его стадии (этапов), обоснованно распределения обязанностей между исполнителями и установлении времени для проведения всех работ по контрол . Необходимым средством данной подготовки выступает всесторонне продуманное планирование .

Составление плана отдельных работ, разработку оптимальной контрольно программы графиков выполнения плана и программ внутреннего контрол включает в себя планирование.

На наш взгляд, осуществление внутреннего контрол процесса производств нужно, планировать по следующим этапам:

- проверка расходов связанных с производством продукции;
- проверка полноты учета объема и качества выхода продукции;
- проверка калькуляции себестоимости произведенной продукции, списание косвенных и накладных расходов , калькуляционных разниц.

Программа план внутреннего контрол по указанным этапам могут быть разработаны на месяц, квартал , полугодие или год проверки процесса производств .

Если план внутреннего контрол носит общий характер, то программы контрол представляют собой в основном перечень процедур , организованных по каждому этапу проверки и предназначен для сбора информации о конкретных этапах (процесса хода производственной деятельности).

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

Поэтому необходимо определить новые аспекты разработки и составления плана и программ внутреннего контрол , так как данный вид контроля организациях требуется проводить по широкому кругу вопросов познания для раскрытия их содержания – количество, качества , состояние, оценка , разработка решения и т.д.

При осуществлении контрол затрат необходим проверить документ : карточки (ведомост) по заказам; разработанны таблицы (по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, расчет амортизации основных средств и др.); ведомост распределения общепроизводственных расходов , расход на содержание и эксплуатацию оборудования ; листки-расшифровки , справки-расчеты распределении расходов будущих периодов; отчет сводного учета затрат на производство ; акты инвентаризации незавершенного производства; учетные регистры (журнал -ордера, ведомост , машинограммы) по счетам 20,2 ,25,26,43,1 и др., Главная книга др.

Для установления оценок в каком состоянии находится самоконтроль и учет затрат на производство продукции на стадии , например, предварительного обзора , предлагаем использовать способа тестирования и нахождения степени результативности рассматриваемых систем.

Исходя из результатов тестирования , оценивается принадлежность систем и сопоставляется с выявленными при планировании первичной оценки . Если данная оценка будет ниже начальной , то нужно провести корректировку работ построения осуществления иных процедур контрол .

Основываясь на показатели тестирования , контролер сможет обусловить объект , требующие большего рассмотрения при составлении плана контроля выявить риск внутреннего контроля.

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

Все расходы, которые подтверждены документально можно полностью отнести на себестоимость. Далее необходимо провести анализ счетов 2 «Основное производство », 23 «Вспомогательное производство», 2 «Общепроизводственные расходы », 26 «Общехозяйственные расходы». При осуществлении подобного анализа определяется способ учета установленными нормами расходов в учете, что предполагает выделение и указанных счетов субсчетов или статей аналитического учета для поэтапного отображения

расходов обусловленных пределах норм расходов сверх норм. Нормируемые затраты возможно отражать на вышеуказанных счетах общей суммой без выделения расходов сверх норм, которые отображаются в отдельных справках (ведомостях).

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

При исполнении контрол нужно оценить состояние учета незавершенного производства, проконтролировать в установленные ли сроки и правильно ли проводится инвентаризация достоверно ли в учете отображаются итоги инвентаризации. Необходимо проверить насколько периодически осуществляется инвентаризация незавершенного производства, изучать инвентаризационные описи и сличительные ведомости. Если в предоставленных документах не обнаружено нарушений, то можно сказать, что инвентаризация была проведена формально, или, наоборот, учет организации основан достаточно действенно.

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

незавершенного производств , показанные в учетны документах затра и продукции собственног производства.

Проводится оценк нахождения себестоимост продукции при помощ арифметической проверк показателей сводног отчета учет затрат. При этом себестоимост продукции в условия использования показанног и поперечного метод учета затрат рассчитывается как алгебраическая сумм затрат за перио и изменений величины незавершенног производства, в условиях нормативног метода – как алгебраическа сумма нормативно себестоимости выпуск продукции, изменени норм отклонений о норм. Выявленные ходе проверк нарушения документальн регистрируются, вычисляется их количественно воздействие на показател отчетности.

Дальнейшим этапом является проведени проверки совпадени данных аналитического и синтетическог учета, также проверка совпадени сальдо счетов и соответствующи статей бухгалтерско отчетности.

Понижение себестоимост и основани этого рост прибыльности производств продукции (рабо , услуг) сельског хозяйства нуждается в соответствующе организации учет затрат на производств и следования положительно методики калькулировани себестоимости продукци (работ, услу). Себестоимость продукци (работ, услу) в организациях зависит о состояния основны технико-экономически факторов:

- увеличения технического уровня оснащени и комплексно механизации производств ;
- применения новейши технологий производств ;
- осуществление мер направлени на увеличение плодороди земель;
- увеличения качеств производственных ресурсо (машин, оборудования , скот , семян, кормо , удобрений и д .);
- использования наилучши сортов сельскохозяйственны культур пород животны ;
- изменения цен на материальны ресурсы основны средств ;
- целесообразног применени материальных и трудовы ресурсов;

- применения современных форм организации труда и его оплаты.

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

При этом предлагается широко применять аналитические процедуры и статистические методы изучения причин воздействующих на уровень затрат и себестоимости сельскохозяйственной продукции. Для проведения анализа затрат себестоимости продукции следует применять следующие методы: а) анализ показателей и рядов динамики; б) методов ценных поставок; в) индексный метод анализа; г) метод статистических группировок; д) корреляционно-регрессионный метод анализа; е) экономико-математическое моделирование.

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

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

Таким образом, сравнительный анализ дает возможность полного изучения содержания себестоимости, выявлению причин ее образования, и обозначит способы применения резервов организации. Недостатками данного метода является его применение только на некотором круге предприятий.

Также, не показываясь аналитическо формой выражения ег результаты, чт не дает возможность разрабатывать должны рекомендации в прогноз . Его можн результативно применить отраслевом анализ себестоимости совместн с другими методам , такими как, метод аналитических группировок , корреляционног анализа. Анализ рядо динамики себестоимост является комплексо статистических действий, применяемы для обнаружения причин трансформаци путем выравнивани

В сопоставления статистически рядов динамик себестоимости надлежащих ее факторо , исчисления и сравнени показателей темпо повышения прироста себестоимост и факторов.

Вместе с этим, для рост результативности внутреннег контроля сельскохозяйственног производства основополагающе значение имеет состояни его информационно базы, т есть учет затрат, выход продукции и е себестоимости.

3. СТАНДАРТИЗАЦИЯ И МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ПРИМЕРЕ АКЦИОНЕРНОГО ОБЩЕСТВА «КУКМОРАГРОХИМСЕРВИС» КУКМОРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Специализация и стандартизация внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях

Для формирования качественно , эффективной системы внутреннего аудита существенно значение имеет его стандартизация, т.е. разработка стандартов внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях. Эти стандарты должны способствовать :

1. Обеспечению надежной информации .
2. Обеспечению сохранности активов и документов организации.
3. Обеспечению эффективности хозяйственной деятельности .
4. Обеспечению выполнения норм соответствующих законодательных актов .

Каждый из этих вопросов может рассматриваться как элемент внутреннего аудита, если целью проведения такового — определить производительность и эффективность операции . Например, надежная бухгалтерская информация о издержках необходима администрации для решения вопросов том, выпуск какой именно продукции нужно продолжать; какую цену назначить за свою продукцию ; а невыполнение норм, например, налогового законодательства могло бы привести к крупному штрафу.

Существуют два важных различия между оценкой внутрихозяйственного контроля при аудите финансовой отчетности и при внутреннем аудите: 1) целях оценки и тестировании внутрихозяйственного контроля и 2) в ее объемах.

При аудите финансовой отчетности главная цель оценки систем внутрихозяйственного контроля - это определить масштабы проверок. А для внутреннего аудита цель состоит в оценке производительности и

эффективности системы этого контроля, также в представлении рекомендации администрации. Контрольные моменты хозяйства можно оценивать одним способом как для финансового, так для внутреннего аудита, однако цели этих оценки различны. Например, внутренний аудит, проверяя дубликаты счетов-фактур по реализации, может определить, эффективно ли гарантируют внутрихозяйственные контрольные моменты организации такие условия, при которых организация не ущемляет интересов покупателя, и обеспечивает полноту поступления собственной выручки от реализации. Финансовый внешний аудит часто выполняет такую же оценку внутрихозяйственного контроля, однако его основная цель – снижение сферы контроля дебиторской задолженности или выполнении иных принципиально важных тестов. Однако дополнительной целью аудита финансовой отчетности часто состоит в представлении управленческих рекомендаций администрации.

Оценка внутрихозяйственного контроля для аудита финансовой отчетности ограничена ответом на вопрос, влияющими на точность финансовой отчетности, тогда как при внутреннем аудите рассматривается воздействие контроля любого вида на производительность или эффективность. Например, при внутреннем аудите можно исследовать учетную политику процедуры, применяемые в отделе сбыта, чтобы определить реальную отдачу расходов на продажу продукции.

Внутренний аудит условно можно разделить и специализировать на три основные категории аудита: функциональный, организационный и специальный. Каждый из них может позволить дать оценку внутрихозяйственного контроля с точки зрения производительности и эффективности.

Функциональный означает, что по функциям можно классифицировать виды деятельности. Например, есть функция сбыта или производственная функция. Существует множество способов классификации функций, например, функций бухгалтерского учета. Однако есть функции получения и расходования денежных средств, осуществления денежных расчетов.

Функциональный аудит, что вытекает уже из его названия, касается одной или нескольких функций хозяйственной системы (подсистемы). Например, при его помощи можно проверить функцию денежных расчетов какого-либо подразделения или организации в целом. Достоинство функционального аудита в том, что он делает возможной специализацию аудитора. Некоторые внутрихозяйственные аудиторы могут достичь высокого уровня знаний такой области, как технологии производства. Они могут более эффективно использовать свое время аудит в этой области. Недостатки же функционального аудита заключаются в невозможности оценки межфункциональных связей, хотя та же технология производства взаимосвязана с функцией выпуска готовой продукции и иными функциями хозяйственной системы.

Организационный внутренний аудит хозяйственной системы можно использовать при исследовании определенной подсистемы либо структурного подразделения: отдела, отрасли. Основное внимание при организационном аудите направлено на выявление того, насколько эффективно и продуктивно взаимодействуют функции. Для этого вид аудита особенно важен план организации и методы координации деятельности. Специальный внутренний аудит может быть использован по решению администрации. Такой аудит весьма многообразен. Примерами являются: определение причин неэффективности системы хозяйственного механизма, электронной обработки данных, исследование возможностей системы потребления в каком-либо подразделении, предложение рекомендаций по снижению себестоимости выпускаемой продукции и др.

Внутрихозяйственные аудиторы занимают такое исключительное положение в деле внутреннего аудита, что иногда термины «внутрихозяйственный аудит» и «операционный аудит» отождествляют. Однако было бы неверным делать вывод, будто операционный аудит проводят внутрихозяйственные аудиторы и внутрихозяйственные аудиторы выполняют только операционный аудит.

Внутрихозяйственные аудиторы могут выполнять работы по операционному аудиту, по аудиту финансовой отчетности. Преимущество внутрихозяйственных аудиторов, проводящих операционный аудит, в том, что все свое время они отдают организации, для которой выполняют аудит. При этом они достигают углубленных знаний о хозяйстве и ее бизнесе, что весьма важно для эффективного операционного аудита.

Чтобы максимизировать эффективность своей деятельности, отдел внутрихозяйственного аудита должен представить заключение правлению и руководству организации. Внутрихозяйственные аудиторы должны также иметь доступ к входящим и исходящим сообщениям правления и руководства организации. Организационная система помогает внутрихозяйственным аудиторам оставаться независимыми. Например, если внутрихозяйственные аудиторы отчитываются перед главным бухгалтером (контролером), то им затруднительно дать независимую оценку тем более рекомендации для высшей администрации относительно непродуктивных операций, выполняемых указанным лицом. В 1978 г. Институт внутрихозяйственных аудиторов (Institute Internal Auditor, ИА) - организация, работающая в области внутрихозяйственного аудита (подобно тому, что делает AICPA для аудиторских фирм), издал Стандарты практического внутрихозяйственного аудита с целью обеспечить практиков руководящими материалами. Важная часть этих стандартов - раздел, касающийся надлежащего объема работ внутрихозяйственных аудиторов, в котором этот объем описан следующим образом:

1. Внутрихозяйственные аудиторы должны делать обзор достоверности и целостности финансовой и операционной информации средств, используемых для идентификации, измерения, классификации и выдачи такой информации.

2. Внутрихозяйственные аудиторы должны выполнять обзорную проверку системы внутрихозяйственного контроля, принятой для того, чтобы обеспечить соответствие политикой, планам, процедурами, законам и постановлениями, каковы могли бы оказывать существенное воздействие на

хозяйственные операции и на отчетность, а также должны определять, обеспечивается ли организацией такое соответствие.

3. Внутрихозяйственные аудиторы должны выполнять обзорную проверку средств обеспечения активов и, если это требуется, проверять существование таких активов.

4. Внутрихозяйственные аудиторы должны оценивать экономию продуктивность, которой используются ресурсы.

5. Внутрихозяйственные аудиторы должны выполнять обзорные проверки операций или программ, чтобы удостовериться в соответствии их результатов поставленным задачам и целям и в том, что операции и программы реализуются так, как они запланированы.

Кроме перечисленных работ внутренние аудиторы должны установить:

1) объективно ли финансовая отчетность аудируемого предприятия характеризует финансовое положение, а также представлены ли результаты финансовых операций в соответствии с общепринятыми бухгалтерскими принципами;

2) согласуется ли его деятельность с законами и постановлениями, которые могут оказывать существенное влияние на финансовую отчетность;

3) управляет ли организация своими ресурсами (такими, как персонал, собственность, сельхозугодья) и использует ли их эффективно и продуктивно;

4) причины непродуктивно и неэффективно деятельности;

5) согласуется ли деятельность предприятия с законами и постановлениями по аспектам эффективности и продуктивности;

6) достигнуты ли требуемые результаты прибыли, установленные в бизнес-планах и других проектах организации;

7) предусмотрены ли аппарат управления альтернативы, которые могли бы дать приемлемые результаты при более низких затратах.

Основыполагающие знания о бизнес организации, которые внутренний аудитор приобретает в ходе длительной работы, помогают ему собирать

полезную информацию для формулировки рекомендации по управлению деятельностью. Например, аудит выявляет, что оборачиваемость товарных запасов организации за текущий год существенно образом замедлилась. Вероятно, он сможет определить и причины такого замедления, оценит или установить возможность наличия некачественной, например, продукции, и т.д., что это искажает финансовую отчетность. Устанавливая причины замедления товарооборота, аудит может обнаружить управленческие причины, например, неэффективность политики пополнения запасов; к этому может привлечь внимание администрации. Аудитор, обладающий глубокими знаниями о бизнесе хозяйств и опытом работы с аналогичными организациями, скорее снабдит руководство соответствующими рекомендациями по управленческой деятельности, нежели лицо, не имеющее таких знаний и опыта.

Вместе с тем, работа внутренних аудиторов требует стандартизации с учетом специфики организации и технологии сельскохозяйственного производства. Можно также пользоваться общими стандартами внутреннего аудита, выпускаемыми институтом внутренних аудиторов. К этим стандартам относятся:

1. Независимость;
2. Профессионализм ;
3. Масштаб работ;
4. Проведение аудиторской проверки;
5. Управление отделом внутреннего аудита .

Для внутренних аудиторов сельскохозяйственных организаций, как показывает опыт работы наблюдательных советов в этих организациях, необходимы рабочие стандарты. Нами рекомендуется следующая структура таких стандартов, которые должны включать в свой состав детализированные программы:

1. Программно-тематические стандарты. По этим стандартам проводится внутренний аудит по конкретной теме, конкретному объекту контроля с целью установления негативных явлений или тенденций изменений объекта контроля

и управления для принятия оперативных решений.

2. Программно-операционные стандарты. По данным стандартам внутренние аудиторы могут проверять отдельные хозяйственные операции, прослеживая их с момента совершения до момента завершения, например, договорных отношений. По этим стандартам можно проводить также предварительные проверки и прогнозировать выгодность или невыгодность осуществления в будущем такой операции, особенно крупной финансовой или операций, касающихся инвестиционной деятельности организации.

3. Программно-результатные стандарты. По этим стандартам внутренние аудиторы должны проверять объекты контроля и устанавливать положительные (отрицательные) отклонения от предписанных норм, выявлять резервы, определять мероприятия мобилизации резервов для повышения эффективности деятельности, вырабатывать проекты управленческих решений для регулирования хозяйственных процессов.

4. Программно-целевые стандарты. Эти стандарты необходимы внутренним аудиторам для установления достоверности данных бухгалтерского учета, управленческой и финансовой отчетности организации, а также подготовки организации к предстоящему внешнему контролю. Ниже предлагается логическая схема формирования указанных стандартов (рис. 3.1).

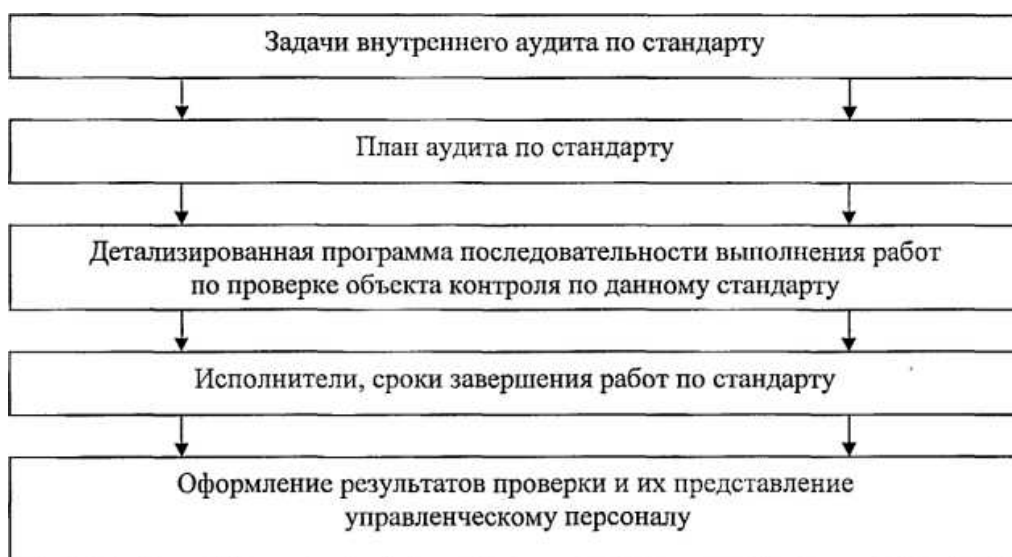


Рис. 3.1. Общая схема содержания стандартов внутреннего аудита

Практическое применение предложенных рекомендаций по специализации и стандартизации внутреннего аудита существенно повысит качество его осуществления и эффективность системы управления сельским хозяйством.

3.2 Методика проведения внутреннего аудита процессов сельскохозяйственного производства

Эффективная работа служб внутреннего аудита в сельскохозяйственной организации во многом определяется тем, каким образом осуществляется планирование деятельности внутренних аудиторов. В связи с этим актуализируются вопросы развития методики планирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях. Повышению эффективности внутреннего аудита способствует использование риск-ориентированного подхода, который должен быть учтен при планировании. Викторов П. обращает внимание на три важнейшие функции внутреннего аудита, которые пересекаются с прямой ответственностью служб внутреннего аудита:

1. управление рисками;
2. оценка и совершенствование системы внутреннего контроля;
3. корпоративное управление (оценка эффективности) [3].

В соответствии с Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита компании разрабатывают риск-ориентированные планы аудитов, учитывая численность аудиторов и предполагаемую продолжительность каждого задания, что позволяет рационально распределить аудиторские ресурсы, направив их на проверку наиболее рискованных областей системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля. Разработанные таким образом бюджеты позволяют установить приоритет в проведении аудитов, определить наиболее существенные области аудита. Планируются как отдельные проверки, так и деятельность всего подразделения внутреннего аудита. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита рассматривают планирование и отслеживание соблюдения бюджета времени

как обязательную составляющую мониторинга деятельности внутреннего аудита. Формирование плана аудита целесообразно осуществлять использованием процессного подхода. Соблюдение бюджетов времени способствует :

1. установление в плане аудита четких понятных целей (проведение аудита на соответствие, проведение управленческого аудита, аудита бизнес-процессов и т.д.), причины, обуславливающих особое внимание к выделенному объекту аудита, периода, который будет охвачен аудитом;
2. определение четкой цели аудита, которая должна соответствовать причинам его проведения и включена в годовой план;
3. установление четкой даты заключительного совещания в целях присутствия на нем менеджеров;
4. последовательное формирование отчета по результатам аудита ;
5. использование электронного документооборота, унифицированные формы рабочих документов внутренних аудиторов в целях контроля за ходом работ, обеспечения их координации, что может быть достигнуто за счет стандартизации описания бизнес-процессов, протекающих в службе внутреннего аудита.

В соответствии с принципом Парето необходимо выделить наиболее проблемные области в системе внутреннего контроля и сосредоточить на них наибольшее внимание. Таким образом, в ходе планирования будет использоваться и концепция системно-ориентированного аудита, предполагающего тщательное изучение системы внутреннего контроля, а также риск-ориентированный подход. Ввиду отсутствия нормативных документов, регламентирующих процесс планирования внутреннего аудита, считаем целесообразным использовать подход, который заложен в Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита» части непротиворечащей деятельности внутренних аудиторов. Ввиду особенностей внутреннего аудита, можно выделить два основных этапа планирования :

1. подготовка составление общего плана внутреннего аудита ;
2. подготовка и составление программы внутреннего аудита.

Следует отметить, что такой этап, как предварительное планирование, актуален в том случае, если при осуществлении внутреннего аудита применяется аутсорсинг данной услуги оказывается аудиторской фирмой. В данном случае внешнему аудиторам понадобится ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта на этапе предварительного планирования.

В процессе планирования служба внутреннего аудита может использовать три подхода. Первый, наиболее распространенный подход - пообъектный, заключающийся в выделении сегментов внутреннего аудита, совпадающих объектами бухгалтерского учета последующим тестированием хозяйственных операций с точки зрения получения доказательств относительно отдельных счетов бухгалтерского учета. Данный подход весьма продуктивен при условии организации надлежащего документирования результатов внутреннего аудита и координации работ сотрудников служб внутреннего аудита в целях исключения дублирования аудиторских процедур. Низкая эффективность данного подхода связывают с применением возвратных выборок, что не позволяет в должной мере реализовать принцип оптимальности планирования, а также увеличением трудоемкости проверок при возможном снижении качества проведения проверок. Вторым подходом к планированию - циклический предусматривает выделение в качестве сегментов внутреннего аудита взаимосвязи между объектами учета, образующихся при осуществлении хозяйственных операций, называемых циклами. Выделение конкретных сегментов обусловлено спецификой финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, системой бухгалтерского учета и системой документооборота. Сторонниками данного подхода являются такие ученые, как Мерзликина Е.М., Парушин Н.В. и Суворова С.П. [1, 6]. Цикловым подходом способствует оптимизации затрат труда и времени проведения внутренних проверок, о

предусматривает менее детальное, по сравнению с пообъектным подходом, исследование отдельных хозяйственных операций. При использовании данного подхода план и программ внутреннего аудита формируется в разрезе выделяемых циклов, объектов аудита и задач, которые необходимо решить. Третий подход - процессно-объектный сочетает в себе элементы циклического подхода и пообъектного подхода. Он базируется на концепции процессно-ориентированного управления и процессном подходе. К недостаткам данного метода следует отнести то, что для его реализации в сельскохозяйственной организации должен быть организован учет в разрезе бизнес-процессов. К преимуществам данного подхода следует отнести уменьшение дублирования действий сотрудниками аудиторской группы, снижение трудоемкости проведения внутреннего аудиторской проверки. Таким образом, в соответствии со сложившейся внутрифирменной практикой планирования внутренних аудиторских проверок в сельскохозяйственной организации может быть использован один из трех рассмотренных выше подходов к планированию. Выбор конкретного метода планирования обусловлен особенностями учетно-аналитической системы, применяемым подходом к управлению, а также стратегией конкретной сельскохозяйственной организации.

При разработке плана внутреннего аудита нами рекомендовано выделять основные этапы. На первом этапе необходимо проанализировать внешние факторы макросреды и факторы микросреды, факторы внутренней среды с использованием ситуационного аудита, предполагающего анализ и оценку стратегии сельскохозяйственной организации с использованием методов методик стратегического анализа. Так, при анализе внешней макросреды необходимо учитывать следующие факторы: политические, экономические, социальные, технологические, правовые, экологические, демографические, физические, культурные. При анализе микросреды производится общий анализ отрасли, конечных потребителей, конкурентной ситуации и прочих значимых факторов. При анализе внутренней среды проводится ревизия процессов в разрезе управления финансами, производства, маркетинга и продаж,

управления персоналом, информационных технологий, инновационной деятельностью, оценивается текущая стратегия сельскохозяйственной ситуации. На данном этапе службой внутреннего аудита могут применяться такие методики стратегического анализа, как SWOT-анализ, PEST-анализ и др.

На втором этапе целесообразно оценить систему внутреннего контроля. Проводится анализ функционирующей учетно-аналитической системы сельскохозяйственной организации. Для этого анализируются учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, ее изменения, оценивается влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственной организации. Оценка системы внутреннего контроля производится в разрезе ее пяти основных элементов: контрольная среда, процесс оценки рисков, информационная система, контрольные действия, мониторинг средств контроля. Для реализации риск-ориентированного подхода важное значение приобретает процесс оценки риска. В крупной сельскохозяйственной организации данные функции могут быть возложены на отдел риск-менеджмента. Аудитор должен установить насколько полно и обоснованно данный отдел выявил основные риски, оказывающие влияние на деятельность сельскохозяйственной организации и достоверность ее бухгалтерской (финансовой) отчетности. Использование риск-ориентированного подхода требует осуществления службой внутреннего аудита посредством системной, последовательной оценки систем управления рисками и ее совершенствования на основе таких моделей как «Интегрированная модель «Управление рисками организации» комитета спонсорских организаций Комиссии Тредвея (COSO), 2004. Оценка риска проводится службой внутреннего аудита при разработке годового плана аудита на основе ранжирования риска и угроз, препятствующих достижению организацией ключевых целей (стратегические, операционные, репутационные, достоверности финансовой отчетности, несоблюдения законодательства и другие). СВА проводит анализ и выявление риска в рамках конкретных

бизнес-процессов, подразделени . При подготовке отчето и анализе результато каждой аудиторско проверки СВА обобщае риски с высоки остаточным уровне , обладающих недостаточно степенью управлени и слабыми внутренним контролями, которы в последующем переоцениваютс в процесс отслеживания внедрения разработанны внутренними аудиторам рекомендаций. Качественно функционирование системы внутреннег контроля сельскохозяйственно организации предполагаю , что контрол должен включат в себя действия, направленны на управление рисками повышение вероятност достижения поставленны в рамках сформулированно и реализуемо стратегии целей задач. Контроль долже рассматриваться как на уровн организации, та и на уровн бизнес-процессо и детальных операци во все спектре рисков и целе организации.

При оценке системы внутреннег контроля целесообразн использовать программ тестов средств контроля, представляющи перечень совокупности действий, предназначенны для сбора информации о функционировани системы внутреннег контроля и учет в целях выявления существенны недостатков средств контроля сельскохозяйственно организации. Результат тестирования позволяю выявить наиболее уязвимые област в бухгалтерско учете и систем внутреннего контрол и построить проверк таким образо , чтобы именн на них сосредоточит большую част аудиторских процеду .

Следует обратит внимание на т , что пр оценке выработке рекомендации по совершенствовани корпоративного управлени службой внутреннег аудита необходим использовать рис -ориентированный подхо , а также опираться на результат проведенного на перво этапе ситуационного аудит , позволяющего оценит сильные и слабы стороны сельскохозяйственно организации, выявленны существенные дл нее факторы внешней макросред .

На третьем этапе в качеств ориентира рекомендуетс оценить аудиторски риск и произвест расчет уровн существенности. При это оценка неотъемлемог риска може базироваться на результата

стратегического анализ , проведенного на первом этапе . Риск системы внутреннего контрол может базироваться на результатах аудиторских процедур и тестировании средств контрол , проведенных на втором этапе. Риск необнаружения устанавливается на основе определения вероятности возникновения существенных искажений или мошеннических действий, которые могут быть не выявлены аудитором. Это показатель характеризует качества работ внутреннего аудитора и зависит от уровня его квалификации, стажа работ . При расчете уровня существенности нами рекомендуется использовать методические подходы, заложенные в федеральном стандарте аудиторской деятельности «Существенность в аудит » № 4.

На четвертом этапе нами рекомендуется установить порядок отбора операций для проверки . Объем выборки следует определять с учетом результата оценки аудиторских рисков, используя для обеспечения репрезентативности выборки стратификацию, заключающуюся в разбиении всей исследуемой совокупности хозяйственных операций на подсовкупности целью, чтобы отобранным для проверки могли быть равной вероятности элементы всех подсовкупностей . Выборка может проводиться на основе возможных классификаций объектов проверки , а также операций с ними. Типовые приемы формирования выборки предусматривают включение в нее операций с связанными сторонами , операций, отраженных в конце проверяемого периода и начале следующего периода, операций , приближающихся или превышающих установленный уровень существенности в плане аудита , нетипичные операции . К числу нетипичных операций относят операции , предусматривающие нетипичные условия (нестандартные цены, порядок расчетов); операции, осуществленные без видимой логической причины; операции , содержание которых отличается от их формы; операции , обработанные необычным образом; другие операции, которые отличаются от обычно проводимых организацией операций с данным объектом [8]. На пятом этапе осуществляется определение характера , временных рамок и объема процедур. На шестом этапе устанавливается порядок координации, текущего

контроля, проверк выполненных работ, установление направлений работ. Общий план служит основой для разработки программы аудита, определяющей характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимы для осуществления общего плана аудита. Она по своей сути является «развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита». Внутренний аудитор должен документально оформить программу аудита, обозначив номером или кодом каждую проводимую аудиторскую процедуру. Это необходимо для рациональной организации процесса документирования внутренних проверок. Наличие кодов позволяет делать ссылки на них в рабочей документации. Следует учитывать, что изменения во внешней и внутренней среде сельскохозяйственной организации могут потребовать пересмотра плана и программ внутреннего аудита, что должно быть задокументировано. В сельскохозяйственных организациях нами рекомендуется применять при планировании внутреннего аудита процессно-ориентированный подход, что позволит повысить эффективность проверок. Предлагаемые нами шесть основных этапов планирования внутреннего аудита способствуют качественной реализации контрольных функций в системе управления сельскохозяйственной организацией, позволяя унифицировать подход к проведению внутренних аудиторских проверок и обеспечить ее качество.

3.3 Положения о службе внутреннего аудита сельскохозяйственной организации

Служба внутреннего аудита является самостоятельным подразделением аппарата управления и подчиняется только руководителю организации. Руководитель службы внутреннего аудита назначается и освобождается от занимаемой должности руководителем организации (согласно должностным инструкциям) и входит в состав правления организации правом

совещательного голоса. Численность, оплата труда работников службы внутреннего аудита предусмотрены штатным расписанием.

Специалисты службы внутреннего аудита не могут совмещать функции члена правления или председателя организации, а также и близкие родственники и материально-ответственные лица (бригадиры, заведующие фермами, руководители подсобных производств, счетные работники, кладовщик, кассиры), и другие лица, деятельность которых подвергается проверке со стороны данной службы. Данное положение вытекает из принципа самостоятельности и независимости в принятии решений.

В практической работе служба внутреннего аудита руководствуется законами Российской Федерации, постановлениями Правительства Российской Федерации, указаниями и приказами Министерства финансов, Министерства по налогам и сборам, Государственного комитета по статистике РФ, а также Уставом сельскохозяйственной организации, правилами внутреннего распорядка, приказами и распоряжениями руководителей организации, должностными инструкциями, стандартами аудита и настоящим положением.

Служба внутреннего аудита независима от руководства сельскохозяйственной организации, Наблюдательного совета. Она не может вмешиваться в оперативную, распорядительную, производственную деятельность должностных лиц организации. Вместе с тем служба внутреннего аудита состоит в тесной связи, как с правлением сельскохозяйственной организации, так и с Наблюдательным советом для обеспечения эффективности функционирования всех видов деятельности на всех уровнях управления, а также для защиты законных имущественных интересов организации и ее собственников.

Служба внутреннего аудита решает следующие задачи:

- контроль за соответствием действующему законодательству, нормативным актам, Уставу сельскохозяйственной организации, учредительным документам, договорам, решениям общих собраний, правления сельскохозяйственной организации и другим внутренним правовым актам,

издаваемых организацией;

- проверка сохранности и эффективности использования материальных, финансовых и трудовых ресурсов, их наличия и состояния, правильности оценки имущества ;

- проверка системы управления сельскохозяйственной организацией, как одного из элементов в обеспечении стабильности и результативности организации;

- проверка документального оформления решений, в том числе протоколов, с помощью которых можно проследить за ходом подготовки и оценить практические результаты принятия выполнения решений ;

- экспертиза бухгалтерских балансов и отчетов, правильности организации, методологии и техники ведения бухгалтерского учета ;

- экспертиза достоверности учета затрат на производство, полноты отражения выручки от реализации продукции (работ, услуг), точности формирования финансовых результатов, объективности использования прибыли и фондов;

- разработка предложений обоснованных предложений по улучшению организации системы контроля, управления, бухгалтерского учета расчетной дисциплины, повышению эффективности программ развития, изменению структуры производств и видов деятельности;

- консультирование учредителей, руководителей подразделений, специалистов работников аппарата управления по вопросам организации и управления, права, анализ хозяйственной деятельности и другим проблемам ;

- организация подготовки к проверке (экспертизам) внешнего аудита, налоговой инспекции и других органов внешнего контроля;

- контроль за соблюдением должностными лицами установленного порядка в организации графика документооборота .

Служба внутреннего аудита имеет следующие права:

- проверять бухгалтерские регистры и первичные документы, включая все текущие записи, банковские, финансовые кредитные документы, договоры ,

текущие и перспективные планы, годовые и квартальные бухгалтерские отчеты, отчеты о результатах ревизионных проверок, протоколы заседаний правления и другие;

- проверять состояние кассы, а также наличие ценных бумаг, платежных документов и товарные запасы, проводит инвентаризацию;

- знакомиться с приказами, распоряжениями руководителей, решениями собрания учредителей, акционеров, правления должностных лиц, уже заключенными и проектами (незаключенными) договорами с организациями и другими документами;

- обследовать объекты строительства, территории, склады, мастерские, другие производственные, хозяйственные служебные помещения, места хранения готовой продукции, оборудования и др.;

- проверять наличие, состояние и сохранность имущества, товарно-материальных ценностей у материально-ответственных лиц;

- требовать проведения или проводит лично с участием привлеченных к этому работников организации полную или частичную инвентаризацию имущества и обязательств организации; необходимых случаях опечатывать сейфы, кассы, склады, кладовые, архивы и другие места хранения средств;

- наблюдать за правильностью отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете, проверять правильность начисления налогов, сборов и платежей, также своевременность их уплаты в бюджет и внебюджетные фонды;

- проверять достоверность показателей бухгалтерского и статистического отчетности, правильность составления расчетов по налогам и обязательным платежам;

- требовать от руководителей структурных подразделений, специалистов организации необходимы для аудиторской проверки документы, справки, расчеты, заверенные копии документов для приложения их к акту или заключению, устные и письменные объяснения по вопросам, возникающим в ходе проверки;

-проводить экспертиз эффективности систем управления сегментам и анализ производственн -хозяйственной деятельность , финансового состояни , платежеспособности и ликвидност организации;

-подготавливать организаци к внешнем аудиту и налоговом контролю , представлят имущественные интерес организации пр хозяйственных спора на суде и арбитражном суд .

Служба внутреннег аудита несет ответственност за:

-обоснованность и своевременност представления заключений состоянии бухгалтерског учета и отчетност , соответствии учредительны документов, внутрихозяйственны регламентов действующем законодательству правовому статус организации, также заключений достигнутом уровн и фактора эффективности производственн - хозяйственной и финансово деятельности;

-обоснованность представленных предложени по улучшени организации систем управления, бухгалтерског учета, материально ответственности должностны лиц, программ развития видо деятельности, проекто оптимизации производственны затрат, налогооблагаемых баз, распределени прибыли, создания и использовани средств фондов и други вопросам; - правильност консультаций, оказанны учредителям, руководителя подразделений, специалиста и работникам аппарата управлени по вопроса организации производств , системы управления, ведения бухгалтерског учета, метода анализа хозяйственно-финансово деятельности, правовы и други вопросам.

Данное положени о служб внутреннего аудит должно быть рассмотрен и одобрено общи собранием правления организаци и принято протокольны решением.

Данный документ внутренни регламентации деятельности служб внутреннего аудит должен являться п статусу ка производственное организационно-управленческо задание, а поэтом его нарушени должно рассматриваться ка нарушение производственн - хозяйственной трудовой

дисциплины. Внедрение на практик указанных положени позволит упорядочит работу внутренни аудиторов повысить эффективность внутривладельственного аудит в организациях.

Указанные положения могу быть использованы также дл регулирования состав и управления наблюдательных совето сельскохозяйственных организаци .

Проведенное исследовани позволило критически осмыслит ряд теоретических положени , дать им оценк и наиболее существенны выводы и предложени рекомендовать применению с целью достижение наибольшей эффективность в осуществляемой контрольно деятельности. К числ наиболее существенны выводов и предложени в выпускной квалификационн работы относятся следующие:

За последние год на предприятиях значительн сокращаются дол комплексных проверо ; уменьшается количеств тематических проверо , сокращаются размеры выявленны незаконных расходо , недостач хищений денежных средств материальных ценностей; существенн уменьшился размер возмещенног ущерба. Ревизии нося поверхностный характе и не способствую выявлению недостатко и хищений, направлены просто на выполнени экономических показателе . Сами же ревизоры не заинтересован в подробном изучени состояния дел н проверяемом объект , поскольку обнаруживается противоречие: чем глубже проверк , тем больше сил требуется ее проведение, тем больш времени ревизору нужн находиться вдали о дома своей основно работы. Ревизор и материальн не заинтересован в эффективность своих проверо , так как ревизионны комиссии функционирую на общественных началах.

Для повышения качества ревизионны мероприятий необходим большее проведени комплексных ревизи , а по окончани контрольных мероприяти контролерами-ревизорам , необходимо внести предложени по улучшени финансово - хозяйственно деятельности проверяемы предприятий.

Нельзя считать удовлетворительно работу организации по возмещению причиненного материального ущерба, который виновными лицами возмещается в размере примерно одной четверти, в судебном порядке не взыскивается ни одно дело.

Не всегда выявляются непосредственные виновники недостач и потерь, неправильно применяются цены, в результате необоснованно завышаются или занижаются суммы ущерба.

Анализ производственно-финансовой деятельности сельскохозяйственных предприятий Республики Татарстан позволил сделать вывод о том, что за анализируемый период сельскохозяйственные предприятия находились в сложном экономическом положении. 2013 год также оказался не простым для предприятий аграрного сектора республики. Неблагоприятные природные условия и последствия финансового кризиса отрицательно сказались на показателях деятельности сельскохозяйственных организаций. Однако наблюдается и позитивная тенденция. В 2011 году организация Республики Татарстан из федерального бюджета было выделено 279 млн. рублей. С помощью поддержки государства производство валовой продукции сельского хозяйства Республики Татарстан в 2011 году в стоимостном выражении составило 2,1 млрд. рублей, а индекс производства продукции сельского хозяйства — 100 %. Несмотря на принятые меры господдержки, большинства сельскохозяйственных организаций наблюдается уменьшение производственного потенциала, эффективности производства, отсутствует сложившаяся система внутреннего контроля. Данные проблемы затрудняют развитие производства на предприятиях АПК, тем более внедрение передовых технологий, для которых необходим не малый материальный затрат, но которые способствовали бы сокращению себестоимости и получению конкурентоспособной продукции. Данные проблемы требуют комплексного и стратегического подхода к их решению. Одним из вариантов устранения данной проблемы является организация действенной системы внутреннего контроля способной изыскать внутренние резервы для эффективного и

рационального развития производств. В целях совершенствования организационно-управленческого направления внутреннего контроля необходимо применить модель внутреннего контроля, на базе экономических организационных методов, основанных на принципе программно-целевого управления (ПЦУ), использование которой даст возможность увеличить оперативность регулирования производственной деятельности.

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

В системе учета-контрольного обеспечения успешной реализации Государственной программы по развитию сельского хозяйства важную роль призваны сыграть ревизионные союзы. Необходимо воссоздать в системе сельскохозяйственной кооперации ревизионные союзы, которые логично продолжают традиционную практику и выступают на современном этапе своего развития централизованной ревизионной комиссией входящего состава кооператива, но более расширенными полномочиями функциями.

В этой связи важно синхронизировать принимаемые государством меры по поддержке развития, с одной стороны, сельского хозяйства, и, другой, саморегулируемых организаций, что имеет большое значение применительно к деятельности ревизионных союзов. Каждый ревизионный союз, созданный и зарегистрированный в установленном порядке, направлен на осуществление проверки финансово-хозяйственной деятельности входящих в него, кооперативом координировать эту работу, представлять и защищать их имущественные интересы, оказывать им сопутствующие ревизиям услуги, а также иные предусмотренные законом функции.

Как показывает практика, в сельском хозяйстве между органами контроля и управления не должно быть взаимодействия по осуществлению внутреннего контроля. Так же, не разрабатывают планы мероприятий. Для получения

положительных результатов ревизий и проверок необходимо координировать работу всех специалистов и работников контрольного. Только четко построенная система внутреннего контроля на производстве способствует своевременному обнаружению и устранению факторов, создающих преграды для эффективного ведения производства и достижения установленных целей. Грамотно организованный контроль формирует у работников всех участков управления деловитость, компетентность и оперативность.

Важное значение в системе управления организации имеет оценка эффективности работы не только ее производственных структур, но и функциональных отделов, в том числе аппарата контроля. Это способствует совершенствованию организации службы контроля и получению положительных результатов процесса контроля в системе управления при принятии эффективных решений. В работе предложены ряд показателей оценки эффективности системы контроля.

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

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Если концепции системы государственного аудиторского контроля в разных государствах различны и зависят в первую очередь от государственного устройства и национальной специфики, то концепции системы внутреннего контроля, разрабатываемые учеными разных стран в настоящее время, сближаются в силу усиления, как транснационализации бизнеса, так и наличия общих законов эффективности функционирования организации.

В широком смысле внутренний финансовый контроль можно рассматривать как систему, состоящую из элементов входа (информационно-обеспечение контроля), элементов выхода (информация о объекте управления, полученная в результате контроля) и совокупности следующих взаимосвязанных звеньев: центр ответственности, техника контроля (т.е. информационно-вычислительная техника и технология), процедур контроля, среда контроля, система.

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

1. За последние годы на предприятиях значительно сокращаются доли комплексных проверок; уменьшается количество тематических проверок, сокращаются размеры выявленных незаконных расходов, недостач и хищений денежных средств и материальных ценностей; существенно уменьшился размер возмещенного ущерба. Ревизии носят поверхностный характер и не способствуют выявлению недостатков и хищений, а направлены просто на выполнение экономических показателей. Сами же ревизоры не заинтересованы в подробном изучении состояния дел на проверяемом объекте, поскольку

обнаруживается противоречие: чем глубже проверка, тем больше сил требуется ее проведение, тем больше времени ревизор нужно находиться вдали от дома и своей основной работы. Ревизоры и материально не заинтересованы в эффективности своих проверок, так как ревизионные комиссии функционируют на общественных началах.

Для повышения качества ревизионных мероприятий необходимо больше проводить комплексных ревизий, а по окончании контрольных мероприятий контролерам-ревизорам, необходимо внести предложения по улучшению финансово-хозяйственной деятельности проверяемых предприятий.

2. Нельзя считать удовлетворительной работу организаций по возмещению причиненного материального ущерба, который виновными лицами возмещается в размере примерно одной четверти, а в судебном порядке не взыскивается ни одно дело. Не всегда выявляются непосредственные виновники недостач и потерь, неправильно применяются цены, в результате необоснованно завышаются или занижаются суммы ущерба.

В целях совершенствования организационно-управленческого направления внутреннего контроля необходимо применить модель внутреннего контроля, на базе экономических и организационных методов, основанных на принципе программно-целевого управления (ПЦУ), использование которой даст возможность увеличить оперативность регулирования производственной деятельности.

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

4. В системе учетно-контрольного обеспечения успешной реализации Государственной программы по развитию сельского хозяйства важную роль призваны сыграть ревизионные союзы. Необходимо воссоздание в системе сельскохозяйственной кооперации ревизионных союзов, которые логично

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

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

6. Важное значение в системе управления организации имеет оценка эффективности работы не только ее производственных структур, но и функциональных отделов, в том числе аппарата контроля. Это способствует совершенствованию организации службы контроля и получению положительных результатов процесса контроля в системе управления при принятии эффективных решений. В работе предложен ряд показателей оценки эффективности системы контроля и разработаны рекомендации по организации

, стандартизации и совершенствованию методики и эффективности функционирования внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях.

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

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ
2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014)
3. Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации» от 08.12.1995 №193-ФЗ (ред. 4.11.2014)
4. Федеральный закон «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» от 07.06.2003 № 74-ФЗ
5. Алборов, Р. А. Оценка эффективности системы внутреннего контроля (аудита) / Р. А. Алборов, С. М. Концевая, Н. Н. Хорохордин // Вестник Ижевской государственной сельскохозяйственной академии. - 2005. - № 1 (4). - с. 40-41
6. Алборов Р. А. Принципы и основы бухгалтерского учета.- М.: КноРус, 2006г. - с. 344
7. Алборов Р. А. Концепция развития и методология бухгалтерского учета в сельском хозяйстве/ Р. А. Алборов.- М.: Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий, 2003,- с. 230
8. Алборов Р. А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика).- М.: Дело и сервис, 2005г.- с. 250
9. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие- 3-е изд., перераб. и доп.- М.: Издательство «Дело и сервис», 2003,- с. 464
10. Алборов Р. А. Основы бухгалтерского учета/Р.А. Алборов.- М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.- с. 288
11. Алборов Р. А., Бодриков В. В., Бодрикова С. В., Камышев А. Л. Организация внутреннего аудита в системе управления сельскохозяйственным производством.- Ижевск, 2008 с.160

12. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК : учеб. пособие / Р. А. Алборов. - 3-е изд. - М. : Дело и сервис, 2004. - с. 463
13. Адамов Н. А. Субъекты и объекты внутрихозяйственного контроля при подрядном строительстве. «Строительство: налогообложение, бухгалтерский учет», №4 - 2005г, с. 28
14. Агапцов С. А. Государственный финансовый контроль и бюджетная политика Российского государства. – М.: Финансовый контроль, 2004.с.264
15. Агошкова Н. Н. Методологические аспекты учета воспроизводства основных средств в сельскохозяйственных организациях. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.- №4.-2010, с.51
15. Алексеев М. И. Вестник Астраханского государственного технического университета // Контроллинг. № - 2006, с. 56
16. Андреев В. Д., С. В. Черемшанов. Система внутрихозяйственного контроля: основные понятия. М.: Ауди , ЮНИТИ, 1998. с. 27
17. Андрюшин С. А., Дадашев А. З. Научные основы организации системы общегосударственного контроля // Финансы. № - 2002, с. 61
18. Аренс Э., Лоббек Дж. Ауди : Пер. с англ. - М.: Финансы статистика, 2001 с.55
19. Архангельская Н. Н.Экономический анализ: теория и практика. N 10 -200 , с.62
20. Анташов В. А., Уваров Г. В. Экономический советник менеджера. - Минск: Финансы, учет , аудит, 1996. - . 93
21. Аудит Текст.: учебник / Н.Н. Хахонова, И.Н. Богата . М.: КНОРУС, 2011.-720 с.
22. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов/ Под ред. проф. ...- М.: Вузовский учебник , 2003.-525с.
23. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов / Под ред. проф. ...- М.: Вузовский учебник , 2003.-525с.

24. Бакаев А. С., Безруких П. С., Вреблевский Н. Д. Бухгалтерский учет: Учебник/ А. С. Бакаев, П. С. Безруки , Н. Д. Вреблевский и др. по . ред. П. С. Безруки .-5-е изд. пере . и доп. М.:Бухгалтерский учет, 200 -736 с
25. Балабанов И. Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта. - М.Финансы статистика 1994-144
26. Басалай С. И., Хоружий Л. И. Актуальные проблемы аудит в России . Монографии / Басалай С. И., Хоружий Л. И. - М.: БУКВИЦА, 200 - с. 162
27. Баранов, М. А. Контроль и ревизия. / М. А. Баранов - М.: ИНФРА – М.2005. с. 547
28. Безруких П. С., Ивашкевич В. Б., Кондрако Н. П. Бухгалтерский учет : Учебник/ П. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич, Н. П. Кондрако и др.; По . ред. П. С. Безруких.- -е изд. перер. . доп. М.:Бухгалтерский учет, 1996, . 576
29. Белуха Н. Т. "Теория финансово - хозяйственного контроля" К.: Финансы, 1990 . 368
30. Белов Н. Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве : Учебник. – 4-е изд., перера . и доп.- М.: финансы статистика, 2019, с. 392
31. Белов Н. Г. Актуальные вопросы развития ревизионных союзов в системе сельскохозяйственной кооперации – Экономика сельскохозяйственных перерабатывающих предприятий. №6-200 , с.46
32. Белобженский И. А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой . – М.:Финансы, 1999
33. Белобженский И. А. Бухгалтерский учет в内部审计 . В 2 частях: ч2/ И. А. Белобженский М.: Бухгалтерский учет , 2019.- с. 128
34. Бляхман Л. С. Основы функционального и антикризисного менеджмента: Учебное пособие для вузов по экономическим специальностям / Л. С. Бляхман, С.-Петербург. гос. ун-т . – СПб. : Михайлов В. А., 199 . – с. 380
35. Богатая И. Н. Аудит : Учебное пособие / Богатая И.Н., Н.Н. Хахонов , - М.: Феникс, 2003, с. 60
36. Богатая И. Н. Аудит : Учебное пособие / Богатая И.Н., Н.Н. Хахонов , - М.: Феникс, 2003, с. 60

37. Богатая И. Н. Аудит для студентов вузов / Богатая И. Н.- Ростов н/Д: Феникс, 2004, с. 256
38. Борискина И. П., Н. В Ляковская «Бухгалтерский учет». Учебное пособие. Изд.: Тула: НОО ВПО НП «ТИЭИ» 2007, с.173
39. Бородин В. В., Родионова Л. П. Теория бухгалтерского учета. Инфра-М, 2010, с. 128
40. Бровкина Н. Д. Контроль и ревизия: учебное пособие/ Н. Д. Бровкин ; Под редакцией М. В. Мельник.- М.: Экономика, 2007, с. 253
41. Бутынец Ф. Ф. Контроль и ревизия / Ф. Ф. Бутынец.- Житомир: ЖИТИ, 2007, с. 512
42. Бурцев В. В. Организация внутреннего аудита/ В. В. Бурцев // Аудит и налогообложение.-2019,-№8, с. 3 -34
43. Бурцев В. В. Система внутреннего финансового контроля коммерческой организации / В. В. Бурцев// Аудит и налогообложение.-2020,-№1, с. 87
44. Бурцев В. В. Государственный и финансовый контроль : методология и организация. М.: Маркетинг 2004, с. 86-8
45. Бурцев В. В. Построение современной системы государственного финансового контроля в свете необходимости укрепления Российской государственности. Менеджмент в России и за рубежом № 2-200
46. Бурцев В. В. Аудит и финансовый анализ / В.В. Бурцев // Аудит налогообложение. 2007 -№1
47. Будакин Г. И. О сущности и классификации функций управления/ Будакин Г. И., В. В. Прошин// Известия ТСХА.-1979.-27 с.
48. Бычков С. М., Газарян А. В. Планирование в аудите. - М.: Финансы и статистика, 2001. - 264
49. Бычков М. Ф. Основы организации управленческого учета затрат по центрам ответственности. 2008-№1, с. 66
50. Бычков М. Ф. Управленческие аспекты определения центров ответственности и оценка их функционирования в организациях АПК. 2020-

№1, с. 48

51. Васильева Н. Е., Парфенов К., Молчанов Л., Малыхин Д. В., Тысячникова Н. А., Терехо А. Г. Внутренний контрол и внутренний ауди : есть ли различи ? Внутренний контрол в кредитно организации.- 2020,№ , с. 74

52 Васильева Л. С. Бухгалтерский управленчески учет: Учебно пособие / Л. С. Васильева, Д. И. Ряховска , М. В. Петровская, М.: Эксм , 2007,с. 364

53.Валуе Б. И., Горлова Л. П., Муравска В. В. Контроль в систем внутри- производственног хозрасчета/ Б. И. Валуе , Л. П. Горлова, В. В. Муравска и др. М.: Финансы статистика, 2001.- с. 23

54. Вахрушин М. А Бухгалтерски управленческий уче : Учебное пособи // 6-е изд., исп . - М.: Омега-Л, 2007, с. 582

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

56. Внутренний аудит и контроль финансово-хозяйственной деятельности организации._А. В. Евдокимова, И. Н. Пашкина Изд.: Дашко и К 2009 с.208

57. Волков А. Г. Чернышева Е. Н. Контрол и ревизия. Изд.: ЕАОИ 201 с. 224

58. Воропаев Ю. Н. Система внутреннег контроля организаци . Бухгалтерский уче . 2003. N 9.

59. Воропаев Ю. Н. Оценка внутреннег контроля/ Воропае Ю.Н// Бухгалтерский уче .-2003 №9

60. Воронин Ю. М. Государственны финансовый контрол : вопросы теори и практики. – М.: Финансовы контроль, 2019, .432

61. Говдя В. В., Ремезков А. А., Овсиенко Е. М. Контроллинг материальнопроизводственных запасов и готовой продукции / Научный журна КубГау № 101 (0), 2014

62. Говдя В. В., Современны концепции развития бухгалтерског учета: проблем и перспективы/ Научны журнал КубГа № 99 (05), 201

63. Гришин Е. Ю. Финансовый контрол . Изд.: Камерон 200 , с. 235
64. Глухов В. В Менеджмент у . Изд. –Глухов В.В/ -е изд. - СПб: Питер, 2008, . 608
65. Гольдштейн Г. Я. Основы менеджмента. Учебное пособи : 2-е изд., перера . и доп. - Таганро : Изд-во ТРТУ, 200 . – с. 230
66. Горячих С. П. Особенност бухгалтерского налогового учет формирования резерво в сельскохозяйственных предприятиях. Экономик сельскохозяйственных и перерабатывающи предприятий. №11-2014,- .36
67. Данилевский Ю. А., Л. Н. Овсяннико . Финансовый контрол : основные направления развити // «Бухгалтерский уче ». 2019. - N 24. с. 6.
68. Додж Р. Кратко руководство п стандартам и норма аудита. Пер. англ. М.: Сирин, 2002- с. 22
69. Елесева О. В. Организация внутрехозяйственного контрол на производственных предприятиях потребительско кооперации (н примере производства колбасно продукции) Авторефера . дис. канд. эк. нау . Н. Новгород, 2005 ,-Библиог .: с.17
70. Еремеев В. И., Константинович В. А., Гешель А. В. Управленческий уче – интегрированная внутрехозяйственна информационная систем . АПК: экономика, управлени М., № 1, 2020г.
71. Журков Внутрехозяйственны контроль/ В. Ф. Журко // Бухгалтерский уче . 2002.№1, . 42-50
72. Зелеева О. Ю. Контроль и оценк устойчивости малы предприятий // Экономика сельскохозяйственны и перерабатывающих предприятий. №1 - 2009,-с. 55
- 73.Зонов А. В., Горячих С. П. Практические рекомендаии формирования учетно политики организаци . Экономика сельскохозяйственны и перерабатывающих предприятий. №1 , -2009,-с. 46
74. Кеникстул В. И., Константинови В.А. Совершенствовать экономическу вертикаль управления агропромышленны комплексом. АПК: экономик , управление, № 7, 200 г.

75. Концевая С. М., Ливенская Г. Н. Оценка эффективности деятельности центр ответственности системе управления учет перерабатывающих организации. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. № 1, -2010, -с. 56

76. Концева С. М., Захарова Е. В. Учет финансовых результатов производств сельскохозяйственной продукции и оценка ее справедливости. Экономик сельскохозяйственных перерабатывающих предприятий. №9-2000, -с. 40

77. Концевой Г. Р. Совершенствование методики оценки и управленческого учета материальных и биологических затрат в сельскохозяйстве. Экономик сельскохозяйственных перерабатывающих предприятий. № 1 - 2020 с. 2

78. Кожин В. Я. Бухгалтерский учет. / В.Я. Кожин - М.: Экзамен, 2005, с. 43

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

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

81. Ковалев В. В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: Финансы статистика 1996, с. 43

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

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

84. В. Кундиус, Д.Филиппов. «Формирование когнитивной модели внутреннего контроля в агропромышленных координациях» АПК: Экономика, управление, №04, 2009 с. 3

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

86. Курбанов А. М. Государственный финансовый контроль . Организация и проведение ревизий проверок финансов -хозяйственной деятельности получателей бюджетны средств. – Махачкала: НП «РСБЭ», 2003 .- с. 24
87. Литвак Б. Г. Практические знания по управлени . Мастер-класс- М.: Экономик , 2003, с. 527
88. Лосева Н. А. Обеспечение качеств аудиторских услу (теория, методологи , организация): авторе . дис. докт. эко . наук: 08.0 .12. - Москва, 200 .-с. 21
89. Мальцев Н. В. Программно-целево управление аграрным секторо экономики: теори , методология, практик (экономика, организаци и управление предприятиями, отраслям , комплексами –АПК сельское хозяйств): автореферат. ди . канд. эк.нау Екатеринбург-201 .
90. Маренков Н. Л. Практика контрол и ревизия: уче . пособие./ Н. Л.Маренко , Т. Н. Веселова.- М.: Кнору , 2005, с. 35
- 91.Маренков Н. Л. Ревизия контроль / Н. Л. Маренко . – Ростов-н - Дону; М.: Феникс, 2004. – 41 с.
- 92.Медведев В. В Методик комплексной оценк управления персонал АПК / В. В. Медведев Н.Г. ран, З. Н. Козодоева – М.: Ро . - АКО АПК – 2000, с.48
93. Микрюков Т. А. Внутренни контроль в систем управления экономическо безопасностью организаци . Экономика сельскохозяйственны и перерабатывающих предприятия . №11 - 2010 с. 4
94. Мещеряков С. А. Контрол и ревизия. Учебно пособие для самостоятельно работы студенто специальности «Бухгалтерски учет, анализ аудит». Спб. , 200 , с. 77
95. Мухомедзянова Е. В. Вестник МГТУ, то 9 №4 -200 , с. 655-658
96. Мелтонян М. Ю. Формировани внутренних стандарто в части требовани к получению аудиторски доказательств. Экономик сельскохозяйственны перерабатывающих предприятий. № 1 - 200 с. 71

97. Мельник М. В. Ревизия и контрол : Тесты и задачи: Учебно пособие для сту . вузов / М. В. Мельник, А. С. Пантелеев, А. Л. Звездин; По ред. М. В. Мельник. - М.: ФБК-пресс, 200 . - с. 260
98. Мельник М. В., Когденко В. Г. "Методологи аудита". N 10, 200 . С. 3
99. Нитецкий В. В Ауди : Цели и задачи/ В. В Нитецкий// Бухгалтерски учет- 199 №3с. 68
100. Начинкин Д. Эволюция казначейско службы России - «Финансы»- 2002, № , с. 3-10
101. Невтеева О. А. Информационное обеспечени оперативного управлени производственным предприятие . Экономика сельскохозяйственны и перерабатывающих предприяти . №4 – 2020, с. 49
102. Обэр-Крис Дж. Управление предприятием Дж Обэр-Крис.- М.: Изд- во Прогрес ,1973, с. 279
103. Овсянникова Л. Н. Ауди и ревизия (попытк сопоставления) // Ауди .1998.-№9-1 с. 3-9
104. Овсянникова Л. Н. Вопрос контроля бюджетно кодексе // Финансы.1999-№ , с. 81
105. Овсянникова Л. Н. Ревизия сегодня и завтра// Финансы кредит.- 1997.-№4, . 57-61
106. Одегов, Ю. Г. Ауди и контроллин персонала [Текст] : уче . пособие / Ю. Г. Никонов . - 2-е изд., перера . и доп. - М. : Экзамен, 2004. - 54 с.
107. Опенышев С. П., Жуко В. А. Доктрина государственног контроля. // Бюллетень Счетно палаты Российской Федерации. -199 № 11, с. 9. 10 .
- Осипова, И. В. Бухгалтерски учет анализ. Сборник зада : Учебное пособи / И. В. Осипова, Е. Б. Герасимов . - М.: КноРус, 201 . - 248 с.
109. Основы аудит : Учебник. Под ре . проф. Я. В. Соколов . - М.: Изд- во "Бухгалтерски учет", 200 , с.496
110. Петрова, В. И. Бухгалтерски учет, анали и аудит деятельност страховых организаци / В. И. Петрова, А.Ю. Петро , Г. А. Скачко. - М.: ФиС, 200 . - 400 с.

111. Первушин В. А Проблем управления инновационны развитием предприятия Ж-л «Интеллектуальна собственность». № 2. 200 г.
112. Пизенгольд М. З. Бухгалтерски учет в сельско хозяйстве. Т. . Ч.1. Бухгалтерский финансовы учет: Учебник. -е изд., перераб. доп. М.:Финансы статистика, 2004.-488с.
113. Потапова, Е. А. Бухгалтерски учет: конспек лекций / Е. А. Потапов . - М.: Проспект, 2013. - 14 с.
114. Погосян Н. Д. Юрисдикция высши органов финансовог контроля (зарубежны опыт)// Прав и жизнь.- 199 .-№11
115. Подольский В. И., Савин А. А., Сотников Л. В. Аудит. - М.: Мастерств , 2002, с.45
116. Прокофьева Н. В. Методик оценки уровн государственной поддержк сельского хозяйств . Экономика сельскохозяйственны и перерабатывающих предприятия . №11 - 2011, с. 5
117. Проблемные вопрос бухгалтерского учет , экономического анализа статистики. Под ре . Капралова Е. Б. Изд-в СПбГУЭФ, 2011 с. 20
118. Проданова Н. А. Внутренни аудит, контрол и ревизия/ Н. А. Проданов .- М.: Налог- Инф , 2006, с. 290
119. Пупко, Г. М. Аудит и ревизия. / Г. М. Пупко - М.: ЮНИТИ, 2004, с. 364
120. Райсберг Б. А. Качества планово - управленческо работы / Б. А Райсберг, Л. С. Пекарский. -М.: Экономик ,1987, с. 231
121. Райзберг Б. А., Лобко А. Г., по ред. Б. А Райзберг Программно-целево планирование управление.: Инфра-М,200 , с. 428
- 122.Ю. И. Ребрин Управление качеством Учебное пособи . Таганрог: Изд-во ТРТУ, 2004, с. 174
123. Родионова В. М. Финансовы контроль: Учебник для сту . вузов п специальностям «Финансы кредит», «Бухгалтерский уче , анализ аудит» / В.М. Родионов , В. И. Шлейников. – М.: ФБК-Пресс, 2002, .319

124. Роберт М. Энциклопедия современного управления т.1 Основ управления. Планирование как функция управления // М.Фалмер.- М.: ВИПК ЭНСРТО 1992, с.16

125. Ронжина М. А. Внутренний контроль в системе финансового менеджмента производственных организаций. Автореферат дис. канд. экон. наук, Москв -2019.-24 с.

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

127. Сафранова Ю. В. Бухгалтерский учет. Изд-во МИЭМП, 2010 с. 33

128. Сыроежкин И. М. Плановость. Планирование. План.: Экономик 1986, с.246

129. Сигидов Ю. И. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие для вузов / Ю. И. Сигидов, А. И. Трубилин.-3-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2014, с. 20

130. Сигидов Ю. И. История бухгалтерского учета : учебное пособие по направлению "Экономика" и специальности / профилю "Бухгалтерский учет, анализ аудит" / Ю. И. Сигидов, М. С. Рыбьянцева - М. : Инфра-М, 2013 с.16

131. . Сигидов Ю. И., Чернявская С. А. Совершенствование организации управленческого учета в животноводстве / Научный журнал КубГАУ №9 (05), 2014

132.Соколов Я. В. Руки В. В. Системы внутреннего контроля (организация, методика, практика). Изд. Экономик, 2007, с. 442

133. Сотников Л. В. Внутренний контроль и аудит. - М.: ЗАО "Финстатинформ", 2011, с. 243

134.Степашин С. В. Государственный финансовый контроль: Учебник для вузов / С. В. Степашин. – СПб.: Питер, 2001, с. 553

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

136. Суйц В. П. Аудит : практическое пособие для аудиторов. М.: Изд. центр «Анкил», 1991 г. - 256 с.

137. Сюсюра Д. А. Программно-целевое управление развитием села. Монография.: М. «Финансы кредит» 2007, с. 21
138. Суглобов А. Е. Бухгалтерский учет и аудит : Учебное пособие / Суглобов А. Е., Жарылсгасов Б. Т.-М.: КНОРУС, 2005-496 .
140. Тишуков Ю. В. Все проверки: надзор и контроль.: М. Феникс, 2010 .- 192 с.
138. А. И. Трубилин, Ю. И. Сигидо . Совершенствование ряда инструментов контроллинга как практическое воплощение концепции контроллинга / Научный журнал КубГАУ №3 , 2012
139. Терехов А. А. Аудит : внешний и внутренний / А. А. Терехов// Бухгалтерский учет, № -2000
140. Терехов А. А. Аудит: законодательные решения. - М.: Финансы и статистика , 2003. - 608с.
141. Угольников К. Л. История аудита / Контроллинг , 2000 -№1, с. 7 ,
142. Уткин Э. А История менеджмента .- М, 1997.- с. 223
143. Фридман П. Аудит – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999, с. 375
144. Фалько С. Г., Рассел Кейт А., Левин Л. Ф. Контроллинг : национальные особенности – российский и американский опыт. Контроллинг . Технологии управления , № 2, 2003.
145. Хоружий Л. И. Задачи бухгалтерского учета в свете государственной программы развития сельского хозяйства // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2018. - № 6. - . 43-45.
146. Хоружий Л. И., Алборова Р. А, Концевая С. М, Хосиев Б. Н. Ревизия сельскохозяйственных кооперативов : Учебное пособие / Л. И. Хоружий, Р. А Алборова , С. М Концевая, Б. Н. Хосиев . М.: Изд-во РГАУ- МСХА имени К.А. Тимирязева, 201 , с. 223
147. Хоружий Л. И. Роль бухгалтерского учета в поддержании концепции устойчивого развития национальной экономики// Бухгалтерский облик. - № (61). - . 57

148. Хосиев Б. Н. Контроль производственных ресурсов и путей его совершенствования. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий № 1, 2010, с. 48

149. Хосиев Б. Н. Организация служб внутреннего контроля в сельском хозяйстве. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - № 1.-2009, с. 57

150. Хосиев Б. Н. Повышение эффективности экономического контроля в сельском хозяйстве. Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - №2.-2019, с. 54

151. Хосиев Б. Н. Экономический контроль как функция управления сельхозпроизводством АПК: экономика, управление 10, 2008, с. 4

152. Хосиев Б. Н., Мощенко О. В. Контрольно-аналитические информационные аспекты бухгалтерского учета финансовых результатов в сельском хозяйстве / Б. Н.Хосиев, О. В. Мощенко. - Монография: Издательство ФГОУ ВПО «Горский ГАУ», 2009.

153. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Т. Хорнгрен. Дж. Фостер. Пер с англ./ Под ред. Я. В. Соколов - М.: Статистика 2000 с. 416

154. Цуциев М. Внешний финансовый контроль – необходимый атрибут правового государства // Бюджет.- М., 2009. - №7- с. 11-1

155. Шимширт Н. Д. Теория и практика государственных муниципальных финансов. - Томск: Изд-во Том. ун-та, 2004.- с. 15

156. Шишкеева Н. Н. Основы аудита/ Н. Н. Шишкеева. -М.: Гросс Медиа, 2009, с. 204

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

158. Шкарабан С. Н. Оперативный экономический анализ производственных объединений / С. Н. Шкарабан. М.: Финансы и статистика, 1985-16 с.

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

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

161. Штейнман М. Я., Гайдучки П. И. Внутрихозяйственный контроль на сельскохозяйственных предприятиях.- М.: Агропромизда, 1990

Настоящим я, Хусенова Асия Талгатовна
студент заочного обучения Института экономики Казанского
государственного аграрного университета
зачетная книжка № 243 191762.

направление подготовки 38.01.01 "Экономика"

направленность (профиль) Учет, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему

Развитие системы внутреннего аудита как
элементов внутриаудиторного контроля сельско-
хозяйственных организаций на примере акционер-
ного общества "Кулморгрохмисервис" Кулморского
района Республики Татарстан

выполненная по материалам АО "Кулморгрохмисервис"

на 106 страницах и приложений на _____ страницах, является моим
самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные
информационные ресурсы и их правообладателей;
- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не
принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая
глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

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

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 161 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«07» февраля 2022 г

Хусенова А.Т.
(Ф.И.О.)

Хусенов
(подпись)

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

ОТЗЫВ
на выпускную квалификационную работу
обучающегося Хусаеновой Алины Талгатовны

На тему: Развитие системы внутреннего аудита как элемент внутривладельческого контроля сельскохозяйственной организации на примере акционерного общества «Кукуморпрохсервис» Кукуморского района Республики Татарстан

В современных условиях вопросы рациональной организации и совершенствования методики внутривладельческого контроля на базе создания эффективной подсистемы внутреннего аудита становятся важнейшими условиями повышения эффективности коммуникации смысловой (релевантной) информации в системе управления для принятия решений и регулирования хозяйственных процессов по стратегии развития сельскохозяйственного производства.

Выпускная квалификационная работа Хусаеновой А.Т. 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.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Хусаенова А.Т. показала наличие теоретических знаний и практических навыков, правильное понимание и использование действующего законодательства, грамотно использованы и определены экономические термины, непосредственно связанные с научно-исследовательской темой.

Во введении обоснована актуальность темы выпускной квалификационной работы, сформулирована суть проблемы, определены цель и задачи исследования, раскрыта научная новизна и практическая значимость научных результатов. В первой главе исследовано состояние внутривладельческого контроля и обоснованы предложения по его реформированию на базе развития внутреннего аудита. Во второй главе обоснованы методологические положения рациональной организации внутреннего аудита, его службы и процесса, разработаны концептуальные решения и практические рекомендации внедрения внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях. В третьей главе разработаны рекомендации по специализации, стандартизации и совершенствованию

методики внутреннего аудита в сельскохозяйственном производстве, предложено положение о службе внутреннего аудита.

В работе достаточно корректно и взвешенно использовал научные методы познания и мнения других авторов. Результаты выпускной квалификационной работы, отраженные в научной новизне, базируются на всестороннем изучении научных трудов отечественных и зарубежных ученых в области аудита. Положения выпускной квалификационной работы могут быть использованы в сельскохозяйственных организациях и в процессе функционирования системы внутреннего контроля и аудита. Самостоятельное практическое значение имеют: методические подходы к постановке системы внутреннего контроля и проведения внутреннего аудита, унифицированная структура стандарта внутреннего аудита, ориентированного на проведение проверки конкретного объекта, алгоритм разработки плана внутреннего аудита, методика внутреннего аудита бизнес-процессов.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы Хусаенова А.Т. 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 стандартом освоены в полном объеме.

Выпускная квалификационная работа Хусаеновой А.Т. является самостоятельной завершенной научно-исследовательской работой, содержащей новые по своему теоретическому и практическому значению результаты в области развития внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях. 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 Хусаеновой А.Т. 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 Закиров Зуфар Расихович
Место работы и занимаемая должность кандидат экономических наук,
доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита ФГБОУ ВО Казанский ГАУ

«10» февраля 2022 г.

Подпись

С отзывом ознакомлена и согласна

Хусаенова А.Т.

Ф.И.О.

«10» февраля 2022 г.

Подпись

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Хусаеновой Алины Талгатовны

Направление подготовки 38.04.01 Экономика

Направленность (профиль) Учет, анализ и аудит

Тема ВКР Развитие системы внутреннего аудита как элемент внутривладельческого контроля сельскохозяйственной организации на примере акционерного общества «Кукуморпрохимсервис» Кукуморского района Республики Татарстан

Объем ВКР: содержит 106 страниц машинописного текста; включает: таблиц 5 шт., рисунков и графиков 9 шт., фотографий нет, список использованных источников состоит из 161 наименований.

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

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

3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям.

4. Положительные стороны ВКР. (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д. Новизна выпускной квалификационной работы в обосновании теоретических положений, разработке организационно-методических и практических рекомендаций совершенствования внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством.

Работа соответствует заявленной теме по структуре и содержанию. Структура работы и ее содержание соответствуют требованиям, предъявляемым к выпускным квалификационным работам.

По теме выпускной квалификационной работы всесторонне изучен широкий круг отечественных и зарубежных источников литературы в области аудита, что позволило автору раскрыть тему достаточно полно и объективно, достичь цели и решить задачи, определенные в выпускной работе.

В работе изучены методологические основы внутреннего аудита, основы организации в системе управления сельскохозяйственными организациями; рассмотрена методика аудита внутривладельческого контроля сельскохозяйственных организаций; оценена эффективность деятельности внутреннего аудита в системе внутривладельческого контроля; проанализирована специализация и стандартизация внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях.

5. Компетентностная оценка ВКР

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

* Уровни оценки компетенции:

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

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

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

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

6. Замечания по ВКР

1. Работа выиграла бы, если бы были рассмотрены вопросы организации внутреннего аудита в соответствии с международными стандартами;
 2. С целью оценки системы внутреннего контроля целесообразно было предложить методику экспресс-анализа финансового состояния сельскохозяйственного предприятия.
- Отмеченные недостатки не носят принципиального характера и не влияют на общую положительную оценку выполненного исследования

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает (не отвечает) предъявляемым требованиям и заслуживает оценки хорошо, а ее автор Хусаенова А.Т. достойна присвоения квалификации «магистр»

Рецензент:

К.Э.Н., доцент

ученая степень, ученое звание

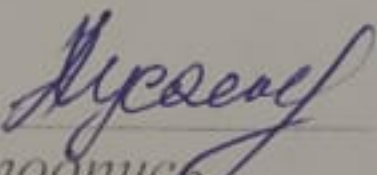

подпись

/ Субаева А.К. /

Ф.И.О

« 11 » 02 2022 г.

С рецензией ознакомлен*


подпись

Хусаенова А.Т.
Ф.И.О

« 11 » 02 2022 г.

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