Развитие системы аудиторского контроля на предприятиях молочной промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Горло, Виктор Иванович  
  
**Год:**

2003

**Автор научной работы:**

Горло, Виктор Иванович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Брянск

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

208

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Горло, Виктор Иванович

ВВЕДЕНИЕ.

1. ОСНОВЫ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ АУДИТОРСКОГО КОНТРОЛЯ

1.1 Сущность аудита в системе контроля.

1.2 Назначение и различие внутреннего и внешнего аудита.

1.3 Методы сбора доказательств о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности экономических субъектов.

2. ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ АУДИТА В СИСТЕМЕ

ПРЕДПРИЯТИЙ МОЛОЧНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

2.1. Отраслевые аспекты молочной промышленности и их влияние на организацию учёта и контроля.

2.2. Оценка системы внутреннего контроля.

2.3. Принципы организации и современное состояние внешнего аудита на предприятиях молочной промышленности.

3. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО И ВНЕШНЕГО АУДИТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МОЛОЧНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ 3.1. Совершенствование методики оценки эффективности системы внутреннего контроля.

3.2. Основные направления формирования внешнего аудита.

3.3. Методика автоматизированного процесса внутреннего аудита на предприятиях молочной промышленности.

3.4. Повышение качества оперативного контроля учета использования сырья и готовой продукции ф в молочной промышленности.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие системы аудиторского контроля на предприятиях молочной промышленности"

Ф

Актуальность темы исследования. В условиях рынка довольно интенсивно создается новая система контроля, приспособленная для рыночных отношений - система аудита. Практика реформирования экономики перерабатывающей отрасли и изменение учетной политики в ней диктуют необходимость искания новых форм организации контроля, за хозяйственной деятельностью предприятий и достоверностью данных учета и отчетности. Поэтому формы, организация, методы и техника аудиторского контроля должны непрерывно совершенствоваться с тем, чтобы постоянно и полно соответствовать изменившимся хозяйственным условиям, способствовать минимизации ошибок предпринимательской деятельности, выявлять и предотвращать негативные отклонения.

Проблемы организации различных аспектов внутреннего и внешнего д аудита исследовали многие ученые-экономисты: Р. А. Алборов, Н. Г. Белов,

В.В. Бурцев, Ю. А. Данилевский, Д.Н. Письменная, В. И. Подольский, В. В. Скобара, В. П. Суйц, Я. В. Соколов, А. А. Терехов и другие.

Среди зарубежных ученых, внесших значительный вклад в развитие аудита, следует отметить таких, как Р. Адаме, Э.А. Арене, Ж. Леворж, Дж.К. Лоббек, Додж Рой и ряд других авторов.

Вместе с тем, в новых условиях хозяйствования ряд вопросов изучае-\* мой проблемы не получил полного решения применительно к предприятиям, специализирующимся на переработке молочной продукции. Прежде всего требуют дополнительного исследования проблемы практического использования наиболее эффективных методов и систем контроля на предприятиях. Недостаточно разработаны также вопросы документального оформления учета сырья и готовой продукции. В связи с этим, проведенное исследование, посвященное решению вышеуказанных вопросов, является вполне актуаль->41 ным в научном отношении и востребовано хозяйственной практикой.

Актуальность проблемы, а также недостаточная теоретическая и практическая разработанность многих ее сторон, предопределили выбор темы настоящего диссертационного исследования.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования состоит в разработке методических основ и системы практических рекомендаций по осуществлению аудиторского контроля, обеспечивающих эффективное функционирование предприятий данной отрасли в современных ус-ф ловиях хозяйствования.

В соответствии с поставленной целью были определены и решены следующие задачи исследования: определить теоретические и методологические основы внутреннего и внешнего аудита, раскрыть его сущность и значение в системе контроля; обосновать методы сбора доказательств о достоверности финансовой ^ (бухгалтерской) отчетности в молочной промышленности; установить влияние отраслевых технологических особенностей на организацию учета и контроля; исследовать организацию и методику оценки системы внутреннего контроля, разработать предложения по улучшению эффективности работы контрольных служб в молочной промышленности; изучить практику аудиторского контроля в молочной промышленности и сформулировать практические рекомендации по его дальнейшему развитию.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования явилась система аудиторского контроля на предприятиях молочной промышленности. Объектом исследования являются предприятия молочной промышленности Брянской области.

Методология и методика исследования. Теоретической и методо-^ логической основой работы послужили научные труды ведущих отечественных и зарубежных ученых-экономистов по развитию системы аудиторского ^ контроля.

Информационную базу исследования составили данные Брянского областного управления сельского хозяйства, Комитета по статистике, данные бухгалтерского учета и отчетности молокоперерабатывающих предприятий, а также законодательные и нормативные акты.

В процессе работы применялись наиболее распространенные приемы и методы экономических исследований: наблюдение, монографический, обобщение, абстрактно-логический, расчетно-конструктивный, экономико-статистический, анкетирование, графический, сопоставление, детализация и др.

Научная новизна. Научная новизна результатов исследования заключается в совершенствовании методики основных направлений внешнего аудита, оценки эффективности системы внутреннего контроля, систематизации 4 наиболее общих их специфических особенностей, и предложений по внедрению практических рекомендаций развития аудиторского контроля в молочной промышленности.

Научная новизна подтверждена следующими научными результатами:

- уточнено теоретическое обоснование сущности и значения аудита в системе контроля, назначение аудиторского контроля и его виды, предложены усовершенствованные методы и способы сбора аудиторских доказательств применительно к предприятиям молочной промышленности;

- предложена система аналитических процедур при аудите предприятий молочной промышленности во взаимосвязи показателей объектов аудита, выявлены факторы изменения и оценки потенциальных возможностей их повышения;

- предложены элементы взаимосвязи службы внутреннего аудита со структурными подразделениями предприятий молочной промышленности;

- обоснован состав издержек производства при формировании себестоимости молочной продукции, в основу которых положены организационно-технологические особенности производства, определено влияние производственного цикла в молочной отрасли на систему учета и контроля;

- предложены показатели эффективности инвентаризационной работы, использование которых позволит определить качество инвентаризации, усилит контроль над мерами, связанными с обеспечением сохранности собственности предприятий молочной промышленности;

- разработаны регламенты организации службы внутреннего аудита на предприятиях молочной переработки, обоснованы рекомендации по применению методики автоматизированного процесса внутреннего аудита на предприятиях молочной промышленности;

- предложена математическая модель оценки эффективности внутреннего контроля с учетом характеристики молочной отрасли, позволяющая расширить постановку задачи и получить характеристику системы аудита;

- обоснованы принципы организации и функционирования внешнего аудита в молочной отрасли, построена схема этапов аудиторской проверки налогообложения прибыли, определено влияние ошибок по счетам расчетов на финансовый результат, предложена методика порядка учета расчетов за аудиторские услуги;

- предложена модель методики аудита затрат на производство молочной продукции, которая позволит исключить вероятность возникновения ошибочного подхода при определенных процедурах, определен прогноз развития аудита потребности в аудиторских кадрах и информационном обеспечении;

- спроектированы первичные документы по учету расхода сырья, материалов и выхода готовой продукции при нормативном методе учета затрат, усовершенствован производственный отчет об использовании сырья, рекомендована методика учета использования возвратных отходов и производственных потерь на предприятиях молочной промышленности.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту.

1. Обоснование сущности аудита, его роли и места в системе контроля. Определение аналитических процедур аудита предприятий молочной промышленности, предложение приемов и способов аудита для сбора аудиторских доказательств.

2. Разработка организационного механизма создания службы внутреннего аудита в молочной промышленности и внутрихозяйственных регламентов внутреннего аудита. Оценка системы внутреннего аудита и разработка пока? зателей эффективности инвентаризационной работы.

3. Обоснование необходимости применения математической модели для оценки эффективности внутреннего аудита. Предложение методики автоматизации внутреннего аудита в молочной промышленности.

4. Разработка модели аудита затрат на производство молочной продукции. Обоснование рекомендаций по совершенствованию оперативного контроля учета сырья и готовой продукции в молочной промышленности.

5. Совершенствование классификации консультационных услуг аудита. Построение этапов аудита налогообложения прибыли в молочной промышленности.

Практическая значимость работы. Практическая значимость полученных результатов заключается в разработке предложений по совершенствованию системы аудиторского контроля в молочной промышленности. Их реализация позволит:

- осуществить формирование рациональной и эффективной системы внутреннего и внешнего аудита;

- повысить эффективность контроля с целью предупреждения нарушений, злоупотреблений в молочной промышленности;

- более обоснованно формировать издержки производства и достоверно исчислять себестоимость продукции с целью обеспечения возможности решения задач управления производственным процессом предприятий молоч

• ной промышленности;

- внести изменения в методические материалы по осуществлению контрольно-ревизионной работы, использовать их в практической деятельности и учебном процессе;

- обеспечить достоверность показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятий молочной промышленности;

- улучшить финансовое состояние предприятий за счет сокращения ^ штрафных санкций из-за неправильного ведения учета и осуществления расчетов.

Апробация и внедрение результатов исследования. Выводы и результаты исследования, изложенные в диссертации, неоднократно рассматривались в ходе проведения научных конференций молодых ученых и специалистов, проходивших в Брянской государственной сельскохозяйственной академии, в Брянском государственном университете, Нижегородском коммерческом университете. Основные рекомендации, разработанные в диссертации, использованы в практической деятельности предприятий молочной промышленности Брянской области: ЗАО «Суземский сыродел», СПК «Почеп-молоко», СПК «Сыр Стародубский», ОАО «Унеч-ский маслозавод», ОАО «Комаричимолпром», ОАО «Брянский молочный комбинат», ОАО «Красногорский сырзавод», ОАО «Клетнянский сырза-вод». Полученные результаты исследования применяются в процессе ^ обучения студентов по дисциплине «Аудит» в Брянской государственной сельскохозяйственной академии. Отдельные положения использованы при разработке учебных программ по дисциплинам «Аудит» и «Бухгалтерский учет».

Публикации. Основные положения диссертации опубликованы в 9 работах, общим объемом 1,35 п.л., (в т.ч. 1,00 п.л. — авторских).

Структура работы. Цель и задачи диссертационного исследования определили структуру данной работы, изложенной на 175 страницах машинописного текста и состоящей из введения, трех глав и заключения, списка использованных источников, включающего 147 наименований. Работа иллюстрирована 28 таблицами, 12 рисунками и 24 приложениями. и

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Горло, Виктор Иванович

Выводы и предложения по результатам выполнения внутреннего аудита, а также приказы и распоряжения, принятые отделом внутреннего аудита к исполнению, формируют картотеку блока оперативного контроля. Реализация данного блока обеспечивает отбор, группировку и проверку выполнения тех или иных объектов картотеки.

На базе блока оперативного контроля реализуется контроль качества внутреннего аудита, в части своевременности выполнения тех или иных аудиторских заданий. Хронологический, объектно-ориентированный отбор сведений картотеки, а также группировка данных в разрезе исполнителей позволяют выявить слабые участки системы внутреннего контроля организации, перспективы методической и организационной работы отдела внутреннего аудита, нарушения трудовой дисциплины.

Реализация блока оперативного контроля в части формирования сведений о нагрузке персонала отдела внутреннего аудита позволяет не только оптимизировать его работу, но и является базой для нивелирования накопленного внутреннего аудиторского риска, который возникает в случае систематического попадания одних и тех же объектов внутреннего аудита к одному и тому же субъекту аудита.

Итогом работы автоматизированной системы внутреннего аудита на этапе оперативного контроля является текущее оповещение о ходе работы по реализации того или иного объекта картотеки оперативного контроля. Сформированные сведения по этим объектам, выборки по ним, группировочные данные - также являются результатной информацией автоматизированной системы внутреннего аудита и могут быть использованы в ходе принятия управленческих решений.

Автоматизация внутреннего аудита, при ручной обработке информации на предприятии, на стадии планирования внутреннего аудиторского процесса позволяет не только накапливать необходимую для построения планов информацию в банке постоянной информации и банке сбора, обобщения и группировки данных, но и отказаться от ручного расчета аудиторских рисков.

Методология реализации внутреннего аудита, в части установления влияющих факторов и оценки аудиторского риска, сводится:

1) к использованию обособленных программ для подготовки и распечатке тестов внутреннего аудита по объектам его реализации, контрольным моментам системы внутреннего контроля, материально ответственным лицам, прочим центрам ответственности;

2) сбору, накоплению, хранению необходимой и достаточной информации для оценки влияния тех или иных видов рисков, с использованием банка сбора, обобщения и группировки информации, реализованного в виде базы данных отдела внутреннего аудита;

3) формированию электронных версий заполненных бланков расчета внутреннего аудиторского риска, которые содержат, по меньшей мере, следующие реквизиты: объект оценки риска, факторы риска, поле для оценки риска по выбранной шкале (либо количественная шкала, либо качественная шкала), поле для занесения корректировочных коэффициентов в зависимости от значимости того или иного фактора риска, поле для примечаний и перекрестных ссылок, поле для идентификации сотрудника отдела, подготовившего расчет;

4) с помощью комплекса связанных программ внутренний аудитор рассчитывает уровень влияющих рисков (в частности процедурного риска) в разрезе общего плана проведения внутреннего аудита или своего аудиторского задания, по необходимости;

При заполнении банка сбора, обобщения и группировки информации, в части задания возможных объектов аудита, а также описания аудиторских процедур, введения состава работников отдела и их специализации, руководитель отдела внутреннего аудита получает возможность не только автоматически сформировать план проведения внутреннего аудита, но и скорректировать его в рабочем порядке.

В части текущего контроля качества внутреннего аудита, руководитель отдела при формировании плана проведения внутреннего аудита имеет возможность оперативно выявить объекты аудита, не получившие оценку с позиции установления уровня влияющих рисков, а также объекты, по каким либо причинам не попавшие в план проведения внутреннего аудита.

После утверждения плана внутреннего аудита и необходимого количества аудиторских заданий, а также при введении в банк сбора, обобщения и группировки информации предельной частоты внутреннего аудита в разрезе каждого аудиторского задания, руководитель отдела получает систему контроля выполнения аудиторских заданий в частности, и внутреннего аудита в общем.

Специалисты отдела, закрепленные за теми или иными аудиторскими заданиями, приступая к их реализации используют систему файлов-экранов, файлов правил и файлов частных аудиторских заключений. Взаимосвязь тех или иных файлов-экранов, файлов правил и файлов частных аудиторских заключений будет обусловлена как аудиторским заданием, в части объекта внутреннего аудита, так и применяемой аудиторской процедурой. Период проведения, рабочие документы, степень привлечения специалистов и экспертов, выводы и результаты - информация формирующаяся автоматически. Помимо того, что электронная версия "Плана выполнения задания по внутреннему аудиту" формируется автоматически, возможно предусмотреть автоматическое формирование информации по затраченному времени на проведение тех или иных аудиторских процедур в целом по отделу, и в разрезе конкретных работников для оперативного контроля и поощрения. Выполненные аудиторские задания оставляют заранее обусловленный признак в плане проведения внутреннего аудита, превращая его в систему оперативного наблюдения за ходом его выполнения.

Для получения выводов и результатов по аудиторскому заданию, подкрепленных необходимым количеством аудиторских доказательств, в ходе прохождения логической цепочки экранов, правил, частных промежуточных заключений, возникает необходимость формирования электронных версий карточек выборки, как необходимых приложений к аудиторскому заданию, характеризующих при необходимости объект внутреннего аудита, разъясняющих и дополняющих частные аудиторские заключения.

Расчет объема выборки, необходимый в ходе реализации аудиторского задания, должен быть реализован как заполнение всплывающей подсказки, содержание которой подразумевает текущую корректировку параметров. Автоматический расчет объема выборки должен основываться как на данных прошлой реализации аудиторского задания, так и предлагать возможность использования схем расчета, обусловленных рассчитанным риском необнаружения по данному объекту внутреннего аудита.

Использование внутренне логически связанных файлов-экранов, файлов правил и файлов частных заключений воздействует на методологию внутреннего аудита таким образом, что позволяет отказаться от ручного или автоматического формирования "Карточек аудиторских процедур". Вся необходимая информация, синтезированная в них, накапливается в ходе формирования частных аудиторских заключений.

Не смотря на то, что реализация функций внутреннего аудита, отличных от контролирующей, не поддается сплошной автоматизации из-за высокой степени влияния человеческого фактора; при автоматизации внутреннего аудита они получают статус аудиторских заданий и включаются в план проведения внутреннего аудита, с целью установления контроля за их исполнением. Результаты, полученные по итогам выполнения аудиторских заданий автоматически синтезируются блоком системы, отвечающем за подготовку результатов.

Таким образом, автоматизация внутреннего аудита, основанная на минимальном количестве вводимой информации из-за ручной её обработки на предприятиях молочной промышленности, позволит оптимизировать работу отдела внутреннего аудита, существенно снизить трудоёмкость процесса, повысить её аналитичность, установить оперативные связи внутри отдела и по всему предприятию в целом, которые позволяют повысить степень управляемости предприятием в ходе достижения его целей.

3.4 Повышение качества оперативного контроля учета использования сырья и готовой продукции в молочной промышленности

Правильная организация учета сырья и материалов позволяет своевременно выявлять резервы производства, определять отклонения в использовании сырья и совершенствовать действующие нормы, осуществлять контроль за их движением.

Отклонениями является перерасход или экономия при сравнении фактических затрат с установленными нормами использования сырья и материалов в процессе промышленной переработки молока. Отклонения от норм расхода сырья и материалов включаются в себестоимость конкретных видов молочной продукции прямым путем.

Изменение норм расхода сырья на единицу продукции нами предлагается отражать в «Извещении на изменение норм расхода сырья», которое содержит следующие реквизиты: наименование продукции, действующая норма расхода, вводимая норма расхода, причина изменения (приложение 15). На основании информации об изменениях норм определяется норматив расхода сырья на фактический объем выпуска определенного вида продукции за соответствующий период, производится сравнение фактического и нормативного расхода, выявляются отклонения.

Для группировки и анализа отклонений от установленных норм расхода сырья, материалов и выхода готовой продукции нами определён перечень причин и виновников отклонений (приложение 16).

Результаты расчетов в цехах промышленной переработки молока рекомендуем оформлять в «Ведомости оперативного учета расхода сырья (в натуральном выражении» (приложение 17).

Важной предпосылкой учета' расхода упаковочных материалов для технологических целей является установление лимитирования отпуска и учета их выдачи в цеха промышленной переработки молока. Лимитирование отпуска материалов в цеха осуществляется на основе действующих норм их расхода, объема выработанной молочной продукции (исходя из вида, расфасовки) с учетом остатков, не израсходованных цехами на начало следующего месяца. Отпуск упаковочных материалов производится на основе лимитно-заборной ведомости, которая позволяет производить отпуск нескольких наименований материалов. Лимитная система предварительного и текущего контроля за использованием упаковочных материалов в цехах переработки молока способствует экономии материальных ресурсов, сокращает количество документов, упрощает документооборот.

Расход сырья и материалов по норме и фактически по видам расфасованной молочной продукции, а также выход готовой продукции в фактических и нормативных единицах, по нашему мнению, должен отражаться в производственных отчетах по цехам промышленной переработки молока.

Для точного распределения сырья по видам продукции нами предложена усовершенствованная форма производственного отчет (приложение 18), которая состоит из трех разделов.

В первом разделе «Выработка молочной продукции» по видам расфасованной молочной продукции указывается : остаток на начало месяца, нормативная и фактическая выработка, сдача продукции на склад, фактическое количество бракованной продукции, остаток на конец месяца.

Во втором разделе «Движение сырья и полуфабрикатов в пересчете на базисную жирность 3.4 %» учитывается по видам продукции: остаток на начало месяца, поступление, движение возвратных отходов, расход сырья и его потери по нормам и фактически, остаток на конец месяца.

В третьем разделе «Использование упаковочного материала» данные группируются по наименованиям расфасованной молочной продукции с указанием: остатка на начало месяца, поступления, отпуска в производство, нормативного и фактического количества брака упаковочного материала, остатка на конец месяца.

Применение предлагаемой формы производственного отчета позволяет усилить контроль за использованием сырья, материалов и выходом молочной продукции по ее видам.

В цехах промышленной переработки молока превращение сырья в готовую продукцию, как отмечалось ранее, происходит в результате осуществления ряда последовательных производственных операций. Для учета движения в производственном процессе полуфабрикатов предлагаем использовать счет 21 «Полуфабрикаты собственного производства», где могут быть отражены следующие полуфабрикаты: пастеризованное молоко, обрат, пахта, сливки. По дебету счета 21 в корреспонденции с кредитом счета 20 «Основное производство» учитываются расходы, связанные с изготовлением полуфабрикатов, а по кредиту стоимость полуфабрикатов, переданных в дальнейшую переработку в корреспонденции с дебетом счета 20.

С целью усиления контроля за выходом готовой продукции нами рекомендуется вести его учет в нормативном и фактическом исчислении. Сопоставив плановые и фактические данные, определив отклонения по выпущенной продукции, можно воздействовать на ход производства. Систематизацию отклонений предлагается учитывать в «Ведомости отклонений фактического выпуска готовой продукции от нормативного» (таблица 27), предназначенной для ежедневного учета выхода готовой продукции по наименованиям по норме, фактически и отклонениям с указанием причин отклонений, определяемых технологом.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Деятельность организаций и предприятий любой организационно-правовой формы собственности должна подвергаться контролю. Новые реалии в системе контроля вызваны существенным расширением круга физических и юридических лиц, заинтересованных в достоверной информации финансово-хозяйственной деятельности хозяйственных формирований и перспективах их развития.

Ответственность перерабатывающих предприятий за принимаемые решения усиливает значение контроля - внутреннего и внешнего. Зарубежный и собственный накопленный опыт показывают, что независимый аудиторский контроль является действенным средством в стабилизации экономики отдельного хозяйствующего субъекта, а значит, и молочной отрасли в целом.

Молокоперерабатывающая промышленность является ведущей отраслью пищевой промышленности Брянской области. В структуре валовой продукции пищевой промышленности на долю молокоперерабатывающей приходится (1998-2002 гг.) от 18 до 22 %. Деятельность предприятий по переработке молока характеризуется сложностью технологического процесса, значительными оборотами материальных и сырьевых ресурсов.

Организационно-технологические особенности предопределяют организацию документооборота, порядок оформления первичной документации. Функционирование цехов предприятий по переработке молока требует повседневной и достоверной информации о затратах сырья, материалов, электроэнергии, расходов по обслуживанию производства и управлению для разработки и принятия управленческих решений.

Наличие единой первичной и сводной документации на предприятиях молочной промышленности имеет важное значение для учета и контроля. На отдельных предприятиях используются не типовые формы документов. Поэтому не всегда можно проконтролировать поступления сырья, возвратные отходы, технологические потери и другие показатели.

Внешний аудит на молокоперерабатывающих предприятиях осуществляется в соответствии с законодательством по определенным критериям. Аудиторские фирмы проводят независимые проверки бухгалтерской (финансовой) отчетности, оказывают сопутствующие аудиту услуги в соответствии с заключенными договорами. Аудит, проводимый по инициативе предприятий, практически отсутствует.

Результаты аудиторских проверок отдельных молочных заводов и комбинатов показывает, что в системе ведения бухгалтерского учета есть отклонения от требований законодательства. На предприятиях в результате этого искажается достоверность информации, органы государственного контроля применяют к ним штрафные санкции. Поэтому целесообразно учитывать все замечания аудиторских фирм, которые рекомендованы руководителям предприятий в отчетахаудитора.

Внутренний контроль как самостоятельный элемент всей системы финансового контроля обладает отдельными характеристиками, которые отличают его от внешнего аудита. Однако оба эти элемента контроля взаимодействуют. Для повышения эффекта от совместной работы предлагаем использовать математическую модель оценки эффективности внутреннего контроля.

Эффективность системы контроля определяется в значительной мере должной организацией учета. Создавая и развивая систему внутреннего контроля на предприятии, требуется совершенствовать организацию учета. Учет и контрольные действия должностных лиц должны рассматриваться как два тесно взаимосвязанных элемента системы внутреннего контроля.

Рациональное потребление при производстве молочной продукции сырья и материально производственных запасов, необходимых для обеспечения технологического процесса, является одним из путей эффективного производства. Система лимитирования ресурсов будет действенной мерой в случае своевременного выявления отклонений и принятия мер по их устранении. В условиях роста цен желательно устанавливать лимиты в денежных и натуральных единицах измерения. Необходимо совершенствовать формы первичных документов для учета потребления ресурсов, при отсутствии таковых.

Выявленные организационно-технологические особенности производства молочных продуктов и их влияния на систему учета позволяют нам говорить о необходимости утверждения на предприятии типовой корреспонденции счетов для отражения хозяйственных операций. Действующие нормативные акты це имеют возможности учитывать специфику производства молочной отрасли. Необходимо решать эту проблему на уровне самих предприятий.

Хищения неоприходованной продукции, нарушение технологии производства и, как следствие, получение некачественной продукции, наносят значительный ущерб экономике молокоперерабатывающих предприятий. Контроль за процессом производства молочной продукции и дальнейшим ее движением, позволит уменьшить число хищений не оприходованной продукции. С этой целью предлагаем использовать ряд приемов и способов фактического и документального контроля, которые не применяются на предприятиях молочной промышленности.

Для осуществления действенного внутреннего контроля и с целью повышения ответственности за проводимые контрольные мероприятия на крупных молочных заводах и комбинатах целесообразно скоординировать контрольные действия должностных лиц в единый центр - службу внутреннего аудита. В организациях с небольшим объемом производства эффективнее будет усилить контрольные функции руководителей основного и вспомогательного производств имеющихсяподразделений посредством корректировки должностных инструкций. В условиях отсутствия централизованного государственного управления за функционированием внутреннего контроля и законодательной основы большая роль принадлежит самим хозяйствующим субъектам. Обеспечение эффективной деятельности внутреннего контроля на предприятиях молочной отрасли должны стать, на наш взгляд, такие документы, регламентирующие порядок его осуществления, как: приказ об организации работы службы внутреннего контроля; учредительные документы организации; схемы организационной структуры предприятия; положение о службе внутреннего контроля.

Принимая во внимание роль внутреннего контроля как функции управления, направленной на достижение эффективного производства молочной продукции, необходимо предусмотреть ответственность должностных лиц, осуществляющих контроль, и обеспечивать объем их работы. Это может быть, на наш взгляд, достигнуто посредством создания на предприятии следующих документов: план работы внутреннего контроля; должностная инструкция внутреннего контролера;

В условиях действия рыночного механизма возникает необходимость критического пересмотра используемых и разработки новых, более совершенных методик контроля с учётом отраслевых особенностей. Нами разработана "Модель аудита затрат на производство молочной продукции". Применение данной модели позволит на первоначальном этапе аудита проверить сопоставимость данных синтетического и аналитического учёта затрат и их взаимосвязь с показателями форм бухгалтерской отчётности.

Значительное повышение эффективности и инвентаризационной работы может быть достигнуто за счет совершенствования методики и качества материалов инвентаризации. Нами разработана система показателей, характеризующих эффективность инвентаризационной работы.

Организация внешнего аудита требует систематического сопоставления фактического и желаемого его состояния, что позволяет выявить отрицательное отклонение, четко формировать неотложные проблемы, выдвигать и обосновывать предложения по развитию различных видов деятельности.

Нами определена потребность в кадрах аудиторов, как важнейшее направление прогноза развития аудита, разработан детальный тест корректировки надежности аудиторских доказательств на молокозаводе, предложена программа аудита производственного цикла для дальнейшего использования аналогичных программ в практике аудиторов. Определена значимость предварительной подготовки на предприятии внутренних служб к внешней аудиторской проверке.

Для улучшения качества информационной базы движением сырья, готовой продукции и контроля за выполнением установленных правил учета предложены нами дополнительные документы, которые могут быть использованы на предприятиях молочной промышленности.

Применение методики автоматизации в аудите на предприятиях молочной отрасли позволит отказаться от ручной обработки информации, снизит трудоёмкость сбора информации, позволит добиться в полной мере оперативного контроля.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Горло, Виктор Иванович, 2003 год

1. Гражданский Кодекс. М.: Информационно-внедренческий центр «Маркетинг», 1995. - 208с.

2. Бюджетный кодекс Российской Федерации // Собрание законодательства РФ- 1998 -№31- с.7035-7151

3. Налоговый кодекс Российской Федерации. ч.1. Собрание законодательства РФ.-1998.-№ 31 .-с.-7152-7219.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации ч.2. Собрание законодательства РФ.-2000.-№36.-с.7280-7310.

5. Федеральный закон РФ об аудиторской задолженности: Утв.7 августа 2001г. //Нормативные акты. 2001. -№9-с.128.

6. Федеральный закон «О бухгалтерском учете».-М.: Инфра М.,1997.-144с.

7. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательствах. Утв. Минфином РФ №49 от 13.06.95г. //Финансовая газета,-1995.-№28. -с. 1-3.

8. Об образовании Департамента государственного финансового контроля и аудита: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 11.03.1998г. №351 л/с //Нормативно-правовая система «Гарант»

9. Об утверждении ведомственных специализированных форм первичных документов для организаций агропромышленного комплекса: Приказ Минсельхозпрода РФ от 26.07.1996г. №215 //Нормативно-справочная система «Гарант».

10. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья: Постановление Госкомстата РФ от 29.09.1997г. №68 //Нормативно-справочная система «Гарант».

11. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Министерства финансов РФ №34-н от 29.07.1998г.//Финансовая газета №36. -с. 1-5

12. Об утверждении «Порядка ведения кассовых операций в Российской Федерации». Письмо Центрального банка Российской Федерации от 04.10.1993г. №18 //Новое в кассовых операциях и расчетах. Выпуск 8.-М, 1993. -с.3-15.

13. О Департаменте государственного финансового контроля и аудита Министерства финансов РФ: Постановление Правительства РФ от 06.03.1998г. №276 //Собрание законодательства. -1998 -№10 -с.2305.

14. О территориальных контрольно-ревизионных органах Министерства финансов РФ: постановление Правительства Российской Федерации от 06.08.98г. №888 //Собрание законодательства. -1998- №33 с.7769 -7772.

15. Положение о Министерстве финансов Российской Федерации: Постановление Правительства РФ от 06.03.198г. №273 //Российская газета. — 1998-19 марта.

16. О Министерства РФ по налогам и сборам: Указ Президента РФ от 23.12.98г. №1635 //Российская газета 1998 - 25 декабря.

17. Положение по бухгалтерскому учету. Бухгалтерская отчетность организаций (ПБУ 4/99): Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 №43н //Финансовая газета — 1999 -№34 -с. 1-3

18. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 года №696 //Аудитор. -2002. №11. -с.48.

19. О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности. Постановление Правительства РФ от 06.02.02г. №80 //Аудитор — 2002 -№3. -с.62

20. Адаме Р. Основы аудита. Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова. — М: Аудит, ЮНИТИ, 1995-398с.

21. Аксененко А.Д. Аудит: Современная организация и развитие // Бухгалтерский учет.-№7.-1992.-с.ЗЗ-34.

22. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. -М.: Издательство «Дело и сервис», 2000 .— 464с.

23. Андреев В.Д. Практический аудит (справочное пособие) М.: Экономика, 1994.-366с.

24. Андреев В.Д. Правовое регулирование аудита в России. -М.: Инфра М, 1996.-128с.

25. Арене Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. — М.: Финансы и статистика. 1995. — 560с.

26. Аудит в России. Законодательство. Стандарты. М.: Инвест фонд, 1994. -560с.

27. Аудит и ревизия. Справочное пособие (А.А. Бадвей, И.Н.Белый, Н.П. Дробышевский и др. под общ. ред. И.Н. Белого). Мн:000 «Мисанта», 1994. -221с.

28. Аудит Монтгомери: Пер. с англ. С.М.Бычковой /Под ред. проф. Я.В.Соколова. М: Аудит, ЮНИТИ, 1997.-542с.

29. Аудит: Учебник для вузов/В.И.Подольский, Г.Б.Поляк, А.А.Савин и др.-М.: ЮНИТИ, 2000.-655с.

30. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М.: Финансы и статистика, 1996.-204 с.

31. Бакулина Г.Н. Организация экономического контроля за сохранностью материальных ресурсов (на примере сельскохозяйственных организаций Рязанской области): Автореф. дис., канд. экон. наук: 08.00.12.-М.: Балашиха, 1998. -22с.

32. Барсукова И.В. Основные методы аудиторской проверки //Аудиторские ведомости. -1997. -№7.-с.66-76.

33. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. Издание 4-е переработанное и дополненное — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 1998. -528с.

34. Белобежецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. В 2-х частях. М.: Бухгалтерский учет, 1994. ч.1 —128с.; ч.2. —128с. /Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»/.

35. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве. М.: Агропромиз-дат, 1988.-320с.

36. Белуха Н.Т. Судебно-бухгалтерская экспертиза. — М.: Дело ЛТД, 1993. — 272с.

37. Белуха Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства. -М.: финансы и статистика, 1992.-368с.

38. Бурцев В.В.Система внутреннего контроля организации в современных условиях хозяйствования //Аудиторские ведомости. —1998 №8 — с.59-68.

39. Бурцев В.В. Классификация внутреннего аудита. //Бухгалтерский учет. — 1998. №7 -с.20-23.

40. Бурцев В.В.Общие аспекты организации внутреннего аудита на предприятии и основные требования к деятельности внутренних аудиторов //Аудитор 1998. -№11- с.20-23.

41. Бурцев В.В. Этические нормы и профессиональные стандарты в сфере внутреннего аудита //Аудиторские ведомости -1999. -№7 —с.22-32.

42. Бурцев В.В. Деятельность внутренних аудиторов и внутренних ревизоров: Сравнительные аспекты //Аудитор- 1999.-№1 с.31-33.

43. Бурцев В.В. О системе государственного аудиторского и внутреннее финансового контроля организаций //Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий 1999.- №7-8. -с.42-43.

44. Бухгалтерский учет в агропромышленном комплексе: Учебное и практическое пособие. —М.: ТОО инжиниринго-консалтинговая компания «ДеКА», 1996.-288с.

45. Бычкова С.М. Доказательства в аудите. -М.: Финансы и статистика, 1998.-176с.

46. Верхов В.А., Козлова Т.В. Аудит 2000: проблемы и перспективы развития //Бухгалтерский учет. -1998. № 10 -с.76-78.

47. Васькин Ф.И. Документация по инвентаризации имущества //Экономика с-х и перерабатывающих предприятий — 1998. -№4. с.26-30.

48. Виноградов В.Б. Методические рекомендации по проведению внутреннего аудита для предприятий и организаций различных форм собственности //Аудит и налогообложение. —1994. -№4. — с.3-15

49. Внутрихозяйственный аудит в предприятиях агропромышленного комплекса Российской Федерации: Сб.нормативно-методических материалов по внутр. аудиту /Сост. Д.Н. Письменная и др. -М.:РАМ и А, 1994, -52с.

50. Воронова Е.Ю. Аналитические процедуры в организации аудиторской проверки //Аудиторские ведомости. -1997. -№8.- с.3-12.

51. Воропаев Ю.Н. Оценка внутреннего аудита //Бухгалтерский учет. 1996 -№2. с.43-46.

52. Газарян А.В. Аудиторская оценка и проверка системы внутреннего контроля //Бухгалтерский учет. -1999. -№1 -с.68-73.

53. Газарян А.В. Контроль качества при проверке аудита //Бухгалтерский учет. -1998. №10. с.72-75.

54. Газарян А.В., Михайлов О.П. Система внутреннего контроля организации //Бухгалтерский учет. -1999. №9. с.35-40.

55. Глушков Е.И. Практический аудит на современном предприятии. —Новосибирск, 1997. -288с.

56. Губанов А.Г., Василенко А.А., Стефанова С.Н. Особенности бухгалтерского учета, контроля и экономического анализа на перерабатывающих предприятиях АПК : Учебное пособие.- Ростов-на-Дону, 1997.-71 с.

57. Гутцайн Е,М., Островский О.М. Об экономических проблемах аудита //Бухгалтерский учет 1998. - №10. -с.83-90.

58. Давыдов С.Б. Риск в аудите и бухгалтерском учете //Бухгалтерский учет -1997.-№5.-41-44.

59. Данилевский Ю.А. Финансовый контроль и аудит: проблемы становления// Бухгалтерский учет.- № 3.- 1991.-е. 10-12.

60. Данилевский Ю.А. Становление аудита в России //Бухгалтерский учет. — 1995. -№6. -с.54-58.66