Формирование системы операционного аудита на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Епинин, Герман Александрович  
  
**Год:**

2003

**Автор научной работы:**

Епинин, Герман Александрович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Орел

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

175

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Епинин, Герман Александрович

Введение

1 Теоретические основы формирования системы операционного 9 аудита.

V 1.1 Теоретические принципы построения системы операционного аудита

1.2 Становление и развитие внутреннего и внешнего аудита.

1.3 Направления внутреннего операционного аудита.

2 Система и методы внутреннего аудита на мясоперерабатывающих предприятиях.

2.1 Субъекты внутреннего контроля и аудита и их функции.

2.2 Внутренний аудит, как фактор повышения эффективности и составляющая системы внутреннего контроля.

2.3 Теория и практика внутреннего аудита производства мясных и колбасных изделий.

2.4 Внутренний аудит затрат, включаемых в себестоимость продукции.

3 Внутренний операционный аудит выхода готовой продукции и её реализации.

3.1 Аудиторские процедуры проверки реализации продукции.

3.2 Методика определения критериев существенности с применением ^ более одного базового показателя аудируемой бухгалтерской отчетности

3.3 Методы сбора доказательств достоверности исчисленного финансового результата от реализации продукции.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Формирование системы операционного аудита на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности"

Актуальность темы исследования. Рыночная конкуренция ставит перед российскими коммерческими предприятиями задачу по структурной перестройке системы корпоративного управления. Необходимость в этом продиктована целями и задачами, связанными с обеспечением конкурентоспособности, эффективным функционированием и развитием организации в перманентно меняющихся условиях хозяйствования. Одним из ключевых элементов системы управления на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности является система операционного аудита, которая приобретает характер основы, присутствующей на всех уровнях управления и обеспечивает оптимальный ход процесса управления на всех других его стадиях (планирование, организация и регулирование, учет, анализ). В более широком смысле в конкурентной среде рыночных отношений эффективная операционная система аудита является главной для успешной деятельности любой коммерческой организации, так как операционный аудит преследует три цели: оценить систему внутреннего контроля, оценить эффективность функционирования предприятия и проверить соблюдения необходимых принципов и правил. Первые две цели могут быть внутренней подсистемой аудита, последняя цель выполняет функции внешнего аудита. Один из фундаментальных аспектов миссии операционного аудита заключается в разработке системы референций и сводится к оценке функционирования объекта на предмет определения пригодности применяемых методов управления и руководства путем оценки внутреннего административного контроля с одной стороны и оценки эффективности его работы с другой.

При внутреннем операционном аудите необходимо исследовать учетную политику и учетные процедуры, применяемые на предприятиях.

Наибольшая эффективность внутреннего операционного аудита возможно при его тесном взаимодействии с системой внутреннего контроля предприятия.

Понятие внутреннего контроля отнюдь не новое. Как система контроля деятельности предприятия эта концепция сформировалась к началу XX столетия в виде совокупности трех элементов: разделение полномочий, ротация персонала, использование и анализ учетных записей. Позже функции внутреннего контроля значительно расширились, преобразовавшись в организацию и координирование действий, направленных на обеспечение сохранности активов, проверку надежности учетной информации, повышение эффективности операций, следование предписанной политике и процедурам компании. Новые функции вывели понятие внутреннего контроля за рамки обычного бухгалтерского учета. Эволюционируя и расширяя сферу своего приложения, внутренний контроль превратился в инструмент контроля за рисками, где его функции пересекаются с функциями управления рисками.

В диссертации освещена целесообразность и необходимость совершенствования и внедрения внутреннего операционного аудита на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности как комплекс приемов анализа и оценки деятельности предприятия, так как аудиторский контроль отражает эволюцию потребности предприятия в лучшем управлении и в оптимизации информации о результатах деятельности в усложняющихся условиях.

Значительный вклад в исследования в области операционного аудита отечественные авторы: А.П. Бархатов, A.M. Богомолов, А.Ал. Ветров, Е.М. Гутцайт, Ю.А. Данилевский, И.М. Дмитриева, А.И. Закиров, Н.Т. Лабынцев, О.М. Островский, В.Ф. Палий, Л.В.Попова, В .Я. Соколов, С.П. Суворова и др.

Попытку более подробно рассмотреть операционный аудит принимают и многие зарубежные ученые: Р. Додж, Ф. Дюбуа, Д. де Менонвиль, Ж. Рафежо, П. Фридман и др.

До настоящего времени вопросы операционного аудита являются не вполне проработанными. Анализ отдельных аспектов предмета исследования в специальной литературе освещен фрагментарно. Недостаточная изученность операционного аудита на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности обусловили выбор темы диссертации, определили ее цель и задачи.

Цель исследования. Целью диссертационного исследования является разработка теоретических и методических положений по внутреннему операционному аудиту на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности. В соответствии с указанной целью поставлены следующие задачи:

- рассмотреть основные теоретические принципы операционного аудита, как часть процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки производительности и эффективности;

- показать проблемы операционного аудита в отечественной аудиторской практике;

- разработать методические рекомендации по совершенствованию организации проведения внутреннего операционного аудита;

- предложить принципы построения модели внутреннего операционного аудита по производству и выходу готовой продукции

- исследовать влияние технологических особенностей мясоперерабатывающих предприятий на организацию внутреннего операционного аудита;

- разработать концептуальную модель совершенствования внутреннего операционного аудита производства и выхода готовой продукции.

Область исследования. Исследование соответствует п.2.1 «Методология и технология аудита» специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика» Паспорта специальностей ВАК России.

Предметом исследования является сис!ема внутреннего операционного аудита как средство повышения производительности и эффективности промышленного производства.

Объектом исследования выступает совокупность производственных предприятий мясоперерабатывающей промышленности РФ.

Теоретическая и методологическая основа диссертационного исследования. Теоретической основой диссертационного исследования послужили материалы, содержащиеся в научных трудах отечественных и зарубежных ученых по теории, методологии и практике аудита, законодательные и нормативные документы Российской Федерации по бухгалтерскому учету и аудиту; научно-методическая литература; периодические издания. Информационной основой исследования являются учетные и аналитические данные предприятий мясоперерабатывающей промышленности Московской, Орловской, Брянской, Курской, Тульской и Калужской областей. Положения аргументированы результатами исследований и наблюдений, полученных сравнительно-историческим, диалектико-синтетическим, абстрактно-логическим, экономико-синтетическим, аналитическим и другими методами.

Положения, выносимые на защиту. Как совокупный результат на защиту выносятся:

1) теоретическое обоснование необходимости разработки принципов и внедрения системы внутреннего операционного аудита на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности;

2) направления внутреннего операционного аудита применительно к производственному циклу мясоперерабатывающих предприятий;

3) предложения по совершенствованию контрольных функций субъектов внутреннего контроля и аудита на мясоперерабатывающих предприятиях;

4) методика внутреннего операционного аудита расходов на производство мясопродуктов с учетом технологических особенностей мясоперерабатывающих предприятий;

5) концептуальная модель совершенствования внутреннего операционного аудита производства и выхода готовой продукции.

Научная новизна исследования заключается в теоретико-методических предложениях по совершенствованию принципов, функций и инструментов операционного аудита при организации внутреннего контроля на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности.

Научная новизна подтверждена следующими научными результатами:

- теоретически обоснована необходимость разработки принципов и внедрения системы внутреннего операционного аудита на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности;

- определены направления внутреннего операционного аудита применительно к производственному циклу мясоперерабатывающих предприятий, заключающиеся в контроле использования производственных ресурсов по этапам технологического процесса;

- разработаны предложения по совершенствованию контрольных функций субъектов внутреннего контроля и аудита на мясоперерабатывающих предприятиях;

- разработана методика внутреннего аудита расходов на производство мясопродуктов с учетом технологических особенностей мясоперерабатывающих предприятий;

- предложена концептуальная модель совершенствования внутреннего операционного аудита производства и выхода готовой продукции на основе требований международных стандартов;

- предложен усовершенствованный аналитический метод повышения эффективности производства готовой продукции на основе использования системы внутреннего операционного аудита.

Практическая значимость работы заключается в том, что научные положения и выводы могут быть использованы на предприятиях промышленности в виде разработанных в диссертации предложений и рекомендаций по организации и методике проведения операционного аудита на мясоперерабатывающих предприятиях и позволят создать на них эффективную службу внутреннего операционного аудита, которая повысит прибыльность и эффективность основной хозяйственной деятельности.

Основные положения исследования могут быть использованы в учебном процессе по дисциплинам «Внутренний аудит» и «Аудит» в высших учебных заведениях.

Методика организации и проведения операционного аудита на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности может быть реализована службами внутреннего аудита и ревизионными комиссиями без существенных дополнительных затрат.

Рекомендации по проведению внутреннего операционного аудита приняты к внедрению в практическую деятельность аудиторских фирм г. Москвы, Брянска, Орла и на ООО Мясоперерабатывающий завод «Купавна» Московская область, пос. Светлый, ОАО «Комбинат мясоптица Орловский» г. Орла, АО «Мценский мясокомбинат», Орловская область, г. Мценск, АО «Ливенский мясокомбинат» Орловская область, г. Ливны.

Реализация и апробация результатов исследования. Основные результаты исследования, сформулированные в диссертации, опубликованы, апробированы в установленном порядке и доложены на научно-практических конференциях профессорско-преподавательского состава и аспирантов в городах Москва, Орел (1999-2002гг.).

Публикации. Основные положения и результаты исследования опубликованы в 4 работах, общим объемом 8,9 п.л. (авторских 1,9 п.л.).

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 134 источников. Содержание работы изложено на 175 страницах машинописного текста, включает 20 таблиц, 19 рисунков, 8 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Епинин, Герман Александрович

Основные результаты деятельности

По итогам проверок предоставляется письменная информация руководству экономического субъекта, а так же рекомендации по устранению недостатков и совершенствованию различных сторон управления организацией. По итогам проверок финансово-хозяйственной деятельности за год на основании актов ревизии составляется заключение. По итогам иных проверок составляются промежуточные акты, ведомости нарушений.

- осуществление контроля за выполнением требований предъявляемых к составлению документов, регламентирующих финансово-хозяйственную деятельность предприятия;

- совершенствование организации бухгалтерского учета и повышение его роли в рациональном и экономном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

- контроль за сохранностью собственности организаций ;

- контроль за своевременностью и достоверностью отражения хозяйственных и финансовых операций в первичных документах, учетных регистрах и отчетности предприятия, и т.д.

Задачи, стоящие перед внутренним аудитом охватывают намного больше вопросов. Служба внутреннего аудита, помимо выше перечисленных задач, которые выполнят ревизионная комиссия, должна вести работу по таким направлениям, как:

- анализ бухгалтерской отчетности;

- анализ эффективности и надежности применяемых на предприятии форм и методов бухгалтерского учета;

- выявление и мобилизация имеющихся резервов производства, сверхнормативных запасов, исключение расточительства и их перерасхода, усиление режима экономии денежных средств и материальных ресурсов;

- предоставление информации руководству для принятия управленческих решений;

- оценка достаточности пассивов;

- проверка правильности и законности отражения хозяйственных операций в учете;

- контроль за правильностью составления отчетности;

- экспертиза достоверности оперативного, статистического и бухгалтерского учета;

- разработка мероприятий по повышению эффективности деятельности предприятия в целом;

- взаимодействие с внешними аудиторами;

- принятие активного участия в проверках и реализации материалов проверок;

- предупреждение и устранение фактов, отрицательно влияющих на эффективную работу предприятия;

- консультирование специалистов предприятия, его структурных подразделений по вопросам, входящим в компетенцию внутреннего аудита;

- организация служебных расследований по различным чрезвычайным происшествиям на предприятии;

- предупреждение санкций со стороны налоговых и других органов и т.д.

Внутренние аудиторы могут решать и другие задачи связанные со спецификой своей деятельности, определенные внутренними документами хозяйствующего субъекта.

Из выше сказанного следует, что постановка задач внутреннего аудита не противоречит задачам ревизии по ряду организационных аспектов, но сама цель проверки существенно отличается: для внутреннего аудита основная цель проверки связана с оценкой достоверности отчетности, что является близким к цели внешнего аудита. В отличие от внешнего аудита, где высказывается мнение аудитора по этому поводу, при внутреннем аудите необходимо подтверждение достоверности данной отчетности.

Существенным различием между внутренним аудитом и ревизией является также и то, что внутренний аудит направлен в первую очередь на оказание помощи, а ревизия - на выявления недостатков с целью их устранения и наказания виновных.

•U. Различают и схему проведения аудита по сравнению с ревизией. Например, ревизор должен в первую очередь провести ревизию наличия денежных средств. Аудитор же должен подтвердить достоверность отчетности, которая уже составлена, и ревизия кассы не изменит сложившейся картины, а проверка кассы здесь нужна для оценки состояния системы внутреннего контроля.

Практическая сторона работы в изучении различий между внутренним аудитом и ревизией позволяет сопоставить «все за и против» для принятия решения либо о необходимости создания службы внутреннего аудита, либо о преобразовании существующих контрольно-ревизионных служб.

В связи с этим, необходимость во внутреннем аудите обусловлена, на у л наш взгляд, несколькими причинами: S

1) усложнением организационной структуры акционерных обществ и обществ с ограниченной ответственностью;

2) разнообразием видов деятельности и возможностью их кооперирования;

3) удаленностью структурных подразделений от головного предприятия;

4) стремлением организации экономического субъекта получить достаточно объективную и независимую оценку действий сотрудников всех уровней управления;

5) повышением степени доверия к предприятию со стороны деловых партнеров.

Изучение существующего опыта проведения ревизий позволяет обобщить ряд отрицательных моментов:

- существующая методика не предусматривала проверки правильности начисления налогов, и соответственно не предупреждала наложение штрафных санкций при проверке налогообложения налоговыми инспекциями;

- недостаточно разработан раздел имеющейся методики по проверки финансовых результатов;

- методика проверки не позволяла принимать управленческие решения, так как не была поставлена задача по группировки информации и выделении финансовых показателей, необходимых для оперативной и перспективной оценки финансового состояния предприятия и т.д.

Несмотря на выше перечисленные недостатки, в существующей методике ревизии есть очень много положительных моментов, которые необходимо взять за основу при разработке методики внутреннего аудита. Они в основном касаются проведении проверок состояния бухгалтерского учета и ч эффективности состояния системы внутреннего контроля. Поэтому, для перехода от ревизии к внутреннему аудиту, в первую очередь, необходимо разработать организационно-административную схему внутреннего аудита, которая будет в определенной степени базироваться на существовавшей ранее организационной структуре контрольно-ревизионных служб с учетом необходимых изменений, связанных со спецификой деятельности службы внутреннего аудита.

Зарубежные специалисты используют различные термины для обозначения отдельных направлений внутреннего аудита. В основном получило распространение деление внутреннего аудита на три вида, обозначенных следующими терминами: операционный аудит (управленческий аудит), аудит на соответствие требованиям, аудит финансовой отчетности. Указанная классификация укрупнена и, следовательно, упрощена. По нашему мнению, следует разработать более детальную классификацию видов внутреннего аудита. Разнообразные контрольные функции внутренних аудиторов многочисленны и глубоко интегрированы, поэтому классифицировать внутренний аудит предлагается в разрезе определенных признаков. Классификация внутреннего аудита по трем признакам контрольной функции представлена рисунком 1.2.

Внутренний аудит

По аспектам производства и управления организацией

Функциональный аудит систем производства и управления

Организационно-технический аудит систем производства и управления организацией

Всесторонний аудит системы производства и управления организацией

Рисунок 1.2 Классификация внутреннего аудита по трем основным признакам

Функциональный аудит систем производства и управления проводиться для оценки качества исполнения функций производства и управления каким-либо подразделением организации.

К организационно-техническому аудиту можно отнести: контроль целесообразности организационной структуры; контроль целесообразности приемов управления; контроль реализационных систем производства и т. д.

К всестороннему аудиту системы производства и управления организацией относится более глубокий контроль организации, который выражается в совокупности аудита систем производства и управления, и контроля элементов и процессов, связывающих организацию с внешней средой.

Здесь определяются все сильные и слабые стороны деятельности организации, оцениваются перспективы ее развития.

Аудит на соответствие целесообразности выражает процедуры аудиторского контроля деятельности, разумности, обоснованности, полезности ее продуктов.

Плановый аудит выражает процедуры контроля, осуществляемого по последовательным программам, разработанным в соответствии с генеральными планами деятельности отделов внутреннего аудита.

Внеплановый аудит выражает процедуры контроля, осуществляемого по внеплановым специальным заданиям администрации, а также при возникновении входе планового аудита отдельных вопросов.

В процессе внутреннего аудита осуществляется предварительный, текущий и последующий контроль за совершением финансово-хозяйственных операций.

Предварительный контроль осуществляется перед совершением хозяйственных операций, на стадии подготовки производственного процесса, заключению контрактов на поставку сырья. Предварительный контроль предупреждает не целесообразные расходы, выплаты, потери.

Текущий контроль должен осуществляться ежедневно за совершением хозяйственных операций, поэтому он позволяет принять меры к устранению упущений в финансово-хозяйственной деятельности организаций. Текущий контроль может быть осуществлен посредством инвентаризации имущества и обязательств.

Последующий контроль осуществляется после совершения хозяйственных операций. Он позволяет путем всестороннего анализа финансово-хозяйственной деятельности разработать план мероприятий по улучшению финансового состояния организации, оценить влияние социальных и прочих факторов.

В стандартах «Основные принципы проведения аудита», являющимися частью международных стандартов (IAG) определены принципы, которыми должен руководствоваться внешний аудитор при проведении аудиторских проверок. Для внутренних аудиторов также подходят некоторые из этих принципов. Так, внутренний аудитор при проведении проверки руководствуется принципами: добросовестность, объективность и независимость, конфиденциальность, использование результатов работы других внутренних аудиторов, документирование, проверка сделанных выводов и составления заключения.

Приведенные ниже принципы являются базой внутреннего аудита, руководящим правилом деятельности внутренних аудиторов, основой целесообразности и эффективности функционирования отдела внутреннего аудита.

Принцип независимости внутренних аудиторов. Независимость внутреннего аудитора определяется статусом отдела внутреннего аудита. Внутренний аудитор должен быть независимым от тех лиц, чью работу он проверяет. Независимость характеризуется численностью определенных прав и обязанностей, а также подотчетностью непосредственно высшему руководителю организации.

Принцип обособленности внутреннего аудитора. Внутренний аудитор не должен обладать правом требования исполнения своих рекомендаций, а также не должен быть ответственным за организацию их внедрения и результаты. Кроме того, он не должен принимать участие и нести ответственность за корректировку обнаруженных им отклонений. В противном случае не будет объективен последующий контроль этих же объектов. Иными словами, подготовить рекомендации и довести их до администрации - право внутреннего аудитора, но принимать решения по пунктам рекомендаций - прерогатива администрации.

Принцип конфиденциальности программ внутреннего аудита. Контрольная деятельность внутренних аудиторов осуществляется по специальным программам конфиденциального характера во избежание подтасовок фактов со стороны лиц, деятельность которых подвергается аудиторскому контролю.

Принцип регламентации. Деятельность внутренних аудиторов должна осуществляться только на базе детального регламента, чтобы исключить необъективность и опасность узкого ведения проблем на каждом из соподчиненных уровнях объектов, вовлеченных в систему аудирования.

Подводя итог, следует сказать - внутренний аудит является важнейшим звеном управленческой структуры организации. При принятии управленческих решений роль внутреннего аудита заключается в уменьшении информационного риска, помощи руководителю организации и ее подразделениям, и поэтому служба внутреннего аудита должна занять подобающее место в структуре управления.

1.3 Направления внутреннего операционного аудита

Существенной проблемой внедрения аудита на российских предприятиях является то обстоятельство, что как таковой аудит долгое время отсутствовал в отечественной практике. Из-за этого формирование аудита в Российской Федерации как внешнего, так и внутреннего сопряжено в заимствовании зарубежного опыта, которое требует значительных усилий по адаптации к отечественным экономическим реалиям. Зарубежные специалисты используют различные термины для обозначения отдельных направлений внутреннего аудита. В основном получило распространение деление внутреннего аудита на три вида, обозначенных следующими терминами: операционный аудит (управленческий аудит), аудит на соответствие требованиям, аудит финансовой отчетности.

По мнению ряда отечественных и зарубежных теоретиков операционный аудит это проверка части процедур и методов функционирования хозяйственной системы в целях оценки производительности и эффективности. Операционный аудит помимо проверки бухгалтерской информации может включать оценку организационной структуры подразделения или предприятия в целом, методов производства. Он носит более сложный характер, чем процедура оценки операций на их соответствие инструкциям, стандартам бухгалтерского учета и другим нормативным актам и похож на консалтинг администрации.

По нашему мнению операционный аудит представляет собой независимую и систематическую оценку управленческой деятельности на разных уровнях с целью повышения производительности и эффективности функционирования предприятия.

Управленческий, финансовый анализ и контроллинг целесообразно проводить после того, как закончит свою работу операционный аудит. Особенно это касается управленческого анализа, поскольку цель операционного аудита соприкасается с задачами повышения производительности и эффективности функционирования хозяйственных механизмов. В пользу такого сочетания свидетельствует рисунок 1.3. тивности производства.

Как видно из рисунка 1.3 операционный аудит, в конечном счете, в состоянии играть значительную роль в системе подготовки управленческих решений, способствуя значительному снижению управленческого риска, существующего из-за искажений отчетной информации. Поэтому операционный аудит в качестве потребителя своего продукта предполагает в первую очередь администрацию предприятия.

К настоящему периоду потребность администрации состоит в оценке производительности и предоставлении рекомендации по управлению предприятия в целом. Это еще одна цель операционного аудита.

Необходимость именно во внутреннем операционном аудите обусловлена, на наш взгляд, несколькими причинами:

1) усложнением организационной структуры акционерных обществ и обществ с ограниченной ответственностью;

2) разнообразием ассортимента выпускаемой продукции;

3) сложностью и разнообразностью основных и вспомогательных технологических процессов;

4) удаленностью структурных подразделений от головного предприятия;

5) стремлением организации получить достаточно объективную и независимую оценку действий сотрудников всех уровней управления;

6) активным внедрением в хозяйственную деятельность промышленных предприятий систем управленческого учета;

7) необходимостью повышения степени доверия к предприятию со стороны деловых партнеров;

Определение этих причин обусловлено обобщением данных, полученных в результате диссертационного исследования, таблица 1.7.

Как видно из таблицы 1.7 на предприятиях мясоперерабатывающей промышленности практически не применяется операционный аудит, хотя необходимость в его внедрении с каждым днем ощущается все острее. Контрольные функции по традиции выполняют ревизоры, но у ревизии другие цели и задачи.

Напрашивается вывод о том, что в ходе эволюционного развития мясоперерабатывающей промышленности России время всеобщего внедрения операционного аудита еще не настало, но неотвратимо приближается в связи с появлением на предприятиях систем управленческого учета.

Заключение

В результате проведенных исследований можно сделать выводы и предложения:

В условиях рыночной экономики, усиления конкуренции производства возникает потребность в контроле и его разграничении и обособлении. Центры тяжести контрольной работы все более перемещаются внутрь предприятия, что определяет возрастание роли и значения внутреннего контроля. Система внутреннего контроля существует на каждом предприятии, однако на одних предприятиях она функционирует эффективно, а на других нет. На отдельных предприятиях осуществляется реальный, а в других формальный контроль.

В целях повышения эффективности производства, усиления финансовой устойчивости организации, возникает необходимость повседневного контроля за рациональным использованием производственных ресурсов, за своевременным и полным выполнением обязательств перед государством по налогам и другим платежам, перед поставщиками и подрядчиками, за своевременным погашением дебиторской задолженности покупателей, а также за эффективной организацией и достоверностью бухгалтерского учета и отчетности. Такой контроль возможен по средствам одного из перспективных и эффективных видов внутреннего контроля - внутренний аудит.

Главной задачей внутреннего аудита производственного цикла мясоперерабатывающих предприятий является контроль за формированием затрат по местам их возникновения и центрам ответственности с выявлением конкретных причин отклонений от нормативной информации, выявлением виновников, влияющих на издержки производства, качества готовой продукции и обеспечение необходимой информацией специалистов для принятия управленческих решений.

Внутренний аудит имеет много общего с внутрихозяйственным контролем. Однако, система внутреннего контроля понятие более емкое, так как это совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая, в том числе, включает организованные внутри данного экономического субъекта и его силами надзор и проверку: соблюдения требований законодательства; точности и полноты документации бухгалтерского учета; своевременности подготовки достоверной бухгалтерской отчетности; предотвращении ошибок и искажений; исполнении решений Правления, Совета. Кроме того, под контролем следует понимать комплексное изучение различных аспектов деятельности предприятия и экономической эффективности осуществляемых им хозяйственных операций.

Внутренний аудит не отвечает за состояние системы внутреннего контроля, но в его обязанности входит контроль и оказание помощи в эффективном действии системы внутреннего контроля.

Важное значение для определения эффективности системы внутрихозяйственного контроля имеет оценка того, насколько обоснованно составлены планы внутреннего контроля и четко выполняются все запланированные работы по отношению к отдельным объектам контроля во времени, какие при этом процедуры проверки использовались и насколько они будут эффективны. Для этой цели могут быть использованы методы и приемы, которые разрабатываются службой внутреннего аудита, а также специальные аудиторские процедуры, с учетом требований российского стандарта аудиторской деятельности «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита».

Служба внутреннего аудита создается с целью минимизации затрат на производство и максимизации прибыльности. При создании службы внутреннего аудита на мясоперерабатывающем предприятии основные направления работы будут заключаться в оценке системы бухгалтерского учета и проверке: наличия и правильности составления первичных документов; соблюдения трудового законодательства и достоверности расчетов по оплате труда, расчетных операций, операций по движению и наличию производственных запасов; правильности включения затрат на производство и реализацию готовой продукции; правильности формирования финансовых результатов и включение затрат, уменьшающих чистую прибыль предприятия. По итогам проверок составляется отчет (справка, служебная записка) председателю Правления.

Созданная на мясоперерабатывающем предприятии, в виде отдельного отдела, служба внутреннего аудита должна являться самостоятельным подразделением аппарата управления и подчиняться только Правлению общества, так как такая подчиненность придаст службе внутреннего аудита независимость с определением прав и полномочий, согласованных с советом общества. Она должна тесно взаимодействовать с Общим собранием учредителей, Советом, Правлением, юридической службой, ревизионной комиссией, бухгалтерией и другими подразделениями предприятий. Структура службы внутреннего аудита во многом зависит от специфики организации, ее величины и конкретных целей ее администрации.

Создание службы внутреннего аудита существенно меняет содержание работы руководителей структурных подразделений, специалистов по обеспечению имущественных интересов организации и вызывает необходимость внесения изменений в должностные инструкции всех служб управления по оформлению хозяйственных операций, обеспечению надлежащего контроля за выполнением технологических процессов и использованием производственных ресурсов.

В целях повышения эффективности контроля за функционированием подразделений мясоперерабатывающих предприятий целесообразно: разработать положения для каждого функционального отдела службы с особенностями их деятельности, по которым можно судить не только о выполнении работ по функциональному признаку, но и об уровне контроля за производственным процессом со стороны менеджера; разработать должностные инструкции для управленцев всех уровней с четким определением их прав, обязанностей и ответственности за выполнение контрольных функций за производственной деятельностью;

- контроль за обязательным выполнением работниками соблюдения технологии производства и качества ее выполнения, в том числе за затратами по центрам ответственности.

Разработка положений о структурных подразделениях позволит устранить имеющиеся недостатки и дублирование контрольных действий специалистами, что зачастую приводит к многократной проверке одних и тех же вопросов и к отсутствию контроля за другими. Устранение этого возможно только тогда, когда на предприятии положениями и инструкциями будут охвачены все стадии и уровни управления, предусмотрена преемственность в контрольных действиях, проведено строгое разграничение ответственности, как между структурными подразделениями, так и отдельными исполнителями.

Субъекту контроля нельзя предписывать контрольные функции, не обеспеченные средствами для их выполнения, а так же не должно быть средств, не связанных той или иной функцией. При определении обязанностей субъекта внутреннего аудита должен быть предусмотрен соответствующий объем прав и возможностей и, наоборот, каждый субъект внутреннего аудита за ненадлежащее выполнение контрольных функций должен нести экономическую, административную и дисциплинарную ответственность. Ответственность должна быть установлена за выполнение каждой контрольной функции закрепленной за конкретным субъектом.

Важным звеном в выполнении заданий по выпуску изделий является контроль за производственным процессом. Контроль производства является основным средством наблюдения за правильностью ведения технологического процесса и при необходимости его исправления. Кроме того, данные производственного контроля служат основанием для принятия оперативных решений по устранению потерь. Постоянно и правильно организованный контроль производства дает возможность следить за качеством готовых изделий и водства дает возможность следить за качеством готовых изделий и позволяет обеспечить выпуск продукции высокого качества.

В процессе осуществления внутреннего контроля объектами контроля являются не сами по себе производственные ресурсы и технологический процесс производства, а действия работников (мастера, лаборантов, экспедитора, зав. складом) ответственных за обеспечение сохранности и эффективности использования производственных ресурсов и готовой продукции. Следовательно, за любое нарушение технологического процесса производства продукции мя-сопереработки (несоблюдение условий хранения сырья, перерасход мяса и дополнительного сырья, несоблюдение продолжительности термообработки продукции, неправильное хранение) должны нести ответственность конкретные лица, причинившие своими действиями или бездействиями ущерб организации или приведшими к ухудшению качества производимой продукции.

Для осуществления реального контроля необходимо более часто по времени осуществлять проверки выполнения производственных заданий, законности осуществления хозяйственных операций, рациональному использованию производственных ресурсов. При этом целесообразно применение разнообразных методов контроля, из которых наиболее приемлемыми являются: инвентаризация, контрольный запуск сырья и материалов в производство, альтернативный балансвыхода готовой продукции.

При обобщении материалов проверки раскрывается управленческая функция внутреннего аудита, позволяющая оказывать помощь руководителю в принятии управленческих решений, путем создания внутренней отчетности. Эффективность работы внутренних аудиторов следует оценивать, не по количеству проверок, справок, записок, решений, а по тому насколько их предложения способствовали повышению устойчивости финансового состояния предприятия.

Целью внутреннего аудита затрат на изготовление мясопродукции является проверка целесообразности и законности отнесения затрат на производство; соответствия отнесения расходов к отчетному периоду, принятой методологии учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в учетной политике и ее неизменности в течение года; полноты и точности отражения в учете хозяйственных операций, обусловленных производством мя-сопродукции; обоснованность сверхнормативного списания сырья и материалов; соответствие учетной политике списанных сумм накладных расходов и способов их распределения по объектам калькуляции; выявление внутрихозяйственных резервов снижения себестоимости продукции.

Внутренние аудиторы обязаны знать особенности технологии производства, что позволит им выявить ошибки, неточности в учете и упущения в производственной деятельности и оказать помощь в их устранении.

Затраты, включаемые в себестоимость, группируются в зависимости от их экономического содержания по элементам. Осуществляя аудит законности, достоверности, целесообразности затрат производственных ресурсов на изготовление мясных и колбасных изделий целесообразно сбор доказательств осуществлять по только по каждому элементу, а и по статьям затрат.

В структуре себестоимости мясных и колбасных изделий материальные затраты составляют около 30% всех затрат. Основными элементами аудита основных и вспомогательных материалов на мясоперерабатывающих предприятиях являются: соответствие действующих норм современному уровню технологии и организации производства; правильность оценки материальных ценностей, списанных на производство.

Для обеспечения экономии расхода сырья и материалов на мясоперерабатывающих предприятиях необходимо осуществлять строжайший контроль за количественными показателями технологического процесса - затратами и потерями. Большие затраты и потери указывают на неэффективность контроля со стороны администрации предприятия, а так же на недостатки в организации и ведении производственного процесса, устранение которых приводит к более экономномурасходованию сырья и повышению финансовых показателей деятельности предприятия в целом.

Основными материалами для производства мясопродукции являются мясо, дрожжи, сахар, соль, яйца, молоко, сливочное и растительное масло и другие материалы, в соответствии с производственной рецептурой. Их выдача должна лимитироваться исходя из объема производственной программы и действующих норм расходов согласно рецептуре с учетом остатков материалов.

В мясоперерабатывающих предприятиях планируемый объем выпуска мясопродукции, а также их ассортимент определяется исходя из ежедневных заказов покупателей, в которых они указывают количество и ассортимент мясопродукции, а так же время поставки продукции. Поэтому одной из задач аудитора является проверка достоверности списания материалов в соответствии с утвержденной производственной программой, нормами расхода сырья и материалов, что возможно по средствам предлагаемых процедур.

В условиях рыночной экономики предприятия получили право в определении размеров и порядка оплаты труда, в применении различных выплат компенсационного и стимулирующего характера, в предоставлении трудовых и социальных льгот. В связи с этим работники бухгалтерии должны обеспечивать руководство предприятия своевременной и объективной информацией о составе средств, направляемых на потребление, а так же о состоянии расчетов с персоналом по оплате труда. Исходя из определенной выше задачи учета расчетов по оплате труда аудитор должен проверить правильность и своевременность начисления и выплат работникам предприятия.

Основной целью аудита операций по учету основных средств является правильность начисления амортизации, как одного из составных элементов себестоимости продукции мясопереработки. В связи с этим аудитору следует установить источник получения объектов основных средств и правильность отнесения их к классификационным группам. Предлагаемая программа внутреннего аудита амортизации основных средств включает: проверку правильности и полноты документального оформления, обоснованность применяемых норм амортизации, обоснованность операций по ремонту основных средств и т.д.

Реализация готовой продукции является завершающей стадией производственно-хозяйственной деятельности предприятий и организаций. На этой стадии изучают конъюнктуру рынка и производственные возможности предприятия производить пользующуюся спросом продукцию, составляют планы продаж, на основе которых должны формироваться планы снабжения и производства. Рациональная организация системы контроля реализации готовой продукции позволяет обеспечить конкурентоспособность предприятий. Для контроля за реализацией готовой продукции автором разработаны аудиторские процедуры, способствующие более эффективной деятельности предприятий. В целях повышения точности получаемых данных целесообразно сбор доказательств осуществлять с применением методов.

По итогам проведения аудиторской проверки внутренний аудитор проводит анализ результатов реализации продукции. Используя различные приемы, выясняет влияние отдельных факторов на величину получаемой прибыли от реализации и разрабатывает мероприятия, направленные на ускорение реализации продукции, снижение себестоимости, предотвращение не планируемых потерь, обращая внимание на перспективу и ближайшие периоды.

Практическое внедрение рекомендаций по организации внутреннего аудита на мясоперерабатывающих предприятиях, содержащихся в диссертационном исследовании, будут способствовать совершенствованию функций внутреннего аудита, повышению эффективности аудиторских проверок. Уровень организации внутреннего аудита и степень их действенности является одним из основных факторов, влияющих на эффективность работы предприятия.

134

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Епинин, Герман Александрович, 2003 год

1. Адаме Р. Основы аудита. ЮНИТИ, 1995. - 398 с.

2. Аксененко А.Ф. Аудит: современная организация и развитие // Бухгалтерский учет. — 1994. №4, с. 7-9.

3. Алборов Г.А. Выбор учетной политики предприятия: Принципы и практические рекомендации. М.: 1995. —288 с.

4. Алборов Р.А. Аудит (методика и практика проведения). Ижевск: РФ «Фон», 1994.-45 8с.

5. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. -М.: «Дело и Сервис», 1998. 464 с.

6. Андреев В.Д. Практический аудит / Справочное пособие. М.: Экономика, 1994.-365 с.

7. Андреев В.Д. Ревизия и контроль в потребительской кооперации. М.: Экономика, 1987. - 268 с.

8. Арэнс Э.А., Лоббек Дж. К. Аудит / Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1995. - 560 с.

9. Аудит в России. М.: Инвест Фонд, 1994. - 185 с.

10. Аудит и ревизия / Справочное пособие (А.А. Бадвей, И.Н. Белый, Н.П. Дробышевский и др. Под общей ред. И.Н. Белого). Мн.: ООО «Мисанта», 1994.-254 с.

11. Аудит Монтгомери /Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О Рейли, М.Б. Хирш. Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. -542 с.

12. Аудит предприятия: Методология аудиторской проверки хозяйственно-финансовой деятельности: Учебное пособие / сост. В.В. Нитецкий, Н.Н. Кудрявцев/. М.: Дело, 1996. - 448 с.

13. Аудит. Под ред. Подольского В.И. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 320 с.

14. Бавдей А.Л., Белый И.Н. и др. Аудит и ревизия: справочное пособие. -М.: ООО «Мисанта», 1994. 221 с.

15. Барышников Н.П. В помощь бухгалтеру и аудитору: Нормативные документы, комментарии, проводки // Справ. мет. пособ. -4-е изд. (перераб. и доп.). - М: МИД «Филинъ», 1996. - 122 с.

16. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. -\* М.: ИИД «Филинъ», 1996. 486 с.

17. Безруких П.С., Кашаев А.Н., Комисарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1989. -348 с.

18. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. 4.1. М.: Бухгалтерский учет, 1994. — 122 с.

19. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит. 4.1. — М.: Бухгалтерский учет, 1994. — 123 с.

20. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности / Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 1987. - 326 с.

21. Белобжецкий И.А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой. М.: Финансы, 1979. - 158 с.

22. Белуха Н.Г. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства. — М.:V

23. Финансы и статистика, 1992. -163 с.

24. Богданов С.И., Сарабская Л.П. Организация и планирование материально-технического снабжения и сбыта в народном хозяйстве: Учебное пособие / Свердловский институт народного хозяйства. — Свердловск: СИНХ, 1988.-256с.

25. Богомолов A.M., Голощапов Н.А. Внутренний аудит, организация и методика проведения — М.: «Экзамен», 2000. — 86 с.

26. Большой бухгалтерский словарь/Под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 1999. - 688 с.

27. Булавина Л.Н. Финансовые результаты: учет, отчетность, аудит / Учебное , пособие. Ставрополь.: СГАНХ, 1996. - 96 с.

28. Бурцев В.В. Классификация внутреннего аудита // Бух. учет. 1998. — №7.

29. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: «Экзамен», 2000. - 198 с.

30. Бурцев В.В. Управленческий аудит системы сбыта готовой продукции. -М.: Информационно-внедренческий центр «Маркетинг», 1999. -156 с.

31. Бычкова С.М. Доказательства в аудите. М.: Финансы и статистика, 1998.

32. Валуев Б.И. Проблемы развития учета в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1984. - 215 с.

33. Васин Ф.П. К вопросу о классификации затрат на производство // Бухгалтерский учет. 1995. — №1. - с. 52-53.

34. Ветров А. А. Операционный анализ аудит. - М.: Перспектива, 1996. — 127с.

35. Ветров А.Ал. Операционный аудит-анализ/Под ред. акад. А.Ан. Ветрова. -М.: Перспектива, 1996. 127 с.

36. Внутренний аудит: методика проведения. М.: Международный центр по вопросам налогообложения, 1994. - 56 с.

37. Внутрихозяйственный контроль и внутренний аудит // Главбух. — 1994. — №4.-с. 28-33.

38. Внутрихозяйственный расчет: ответственность и оценка результатов / А.Ф. Аксененко, В.В. Новиков, С.И. Полякова. М.: Экономика, 1988. - 78 с.

39. Воронина Л.И. Основы бухгалтерского учета и аудита: Учебное пособие. В2-хч. М.: ПРИОР, 1999. - 384 с.

40. Воронов Д.И. Организация сбыта продукции на основе прямых связей. -М.: ЦНИИТЭИМС, 1969. 98 с.

41. Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации, утвержденные Указом Президента Российской Федерации от 22 декабря 1993г. №2263 // Бухгалтерский учет. 1994, №2.

42. Гражданский кодекс российской Федерации. Часть 1 и 2.

43. Гуслякова Г.И. Учет и'отчетность на хлебопекарном предприятии — М.: Экономика, 1983. 142 с.

44. Гутцайт Е.М., Островский О.М., Ремизов Н.А. Отечественные правила (стандарты) аудита и их использование. М.: ФБК - ПРЕСС, 1998. - 86 с.

45. Давыдов С.Б. Аудиторский риск // Бухгалтерский учет, 1994, - №4, - с. 51-53.

46. Данилевский Ю.А. Аудит и основные направления аудиторской деятельности / Учебное пособие. М.: ФИЛИ, 1994. - 96 с.

47. Данилевский Ю.А. Аудит промышленных акционерных обществ. М.: Финстатинформ, 1995. - 78 с.

48. Данилевский Ю.А. Аудит: организация и методика проведения. — М.: Бухгалтерский учет, 1992. 77 с.

49. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Резимов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учебное пособие. М: ФБК ПРЕСС, 1999. - 97 с.

50. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учеб. Пособие. 2-е изд., перераб. И доп. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.

51. Додонов А.А. Об учете затрат на производство // Бухгалтерский учет. -1993.-№8. -с. 33-36.

52. Дробот В.И. Повышения качества хлебобулочных изделий. — Киев: Техника, 1984 191 с.

53. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с англ., Под ред. С.А. Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. - 557 с.

54. Дубровина Т.А., Сухов В.А., Шеремет А.Д. Аудиторская деятельность в страховании / Учебное пособие / Под. ред. заслуженного деятеля науки РФ, проф. А.Д. Шеремета. М.: ИНФРА -М, 1997. - 384 с.

55. Ерофеева В.А., Принцева С.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит в системе управления организацией в условиях становления рыночных отношений / Учебное пособие. Спб.: изд-во СПб Университета экономики и финансов, 1995. - 62 с.

56. Жук Ю.Т., Журавлева М.К., Рут В.А., Федотова Т.К. Товароведение продовольственных товаров / Учебник для вузов. М.: Экономика, 1980. — 709с.

57. Зубова Е.В. Технология аудита: организация проверки, критерии проверочных процедур, рабочие документы / Практическое руководство. — М.: Аналитика Пресс, Аудиторская фирма «ЦБА», 1998. - 106 с.

58. Интин Ю.Т. Проблемы становления аудита. М.: Финансы и статистика, 1992.- 190с.

59. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит. (Организация и методика проверок). М.: ИВЦ и Маркетинг, 1994. - 79 с.

60. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. — М.: Инфра — М, 1996.-552с.

61. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.

62. Катаев JI.M. Организация бухгалтерского учета в производственных объединениях. -М.: Финансы и статистика, 1986. 192 с.

63. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Р.Н., Галанина Е.И. Бухгалтерский учет. 2-е изд., доп. — М.: Финансы и статистика, 1996. -432с.

64. Козьяков Н. Основы аудита и организация аудиторской деятельности: Методическое пособие. Орел.: Б.И., 1996. - 169 с.

65. Краморовский JI.M. Ревизия и контроль: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности». 4 изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1988. — 256 с.

66. Крикунов А. Регулирование аудиторской деятельности: Методическое пособие. Орел: Б.И., 1996. - 169 с.

67. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. М.: Финансы и статистика, 1998. - 165 с.

68. Левина А.С. Себестоимость хлеба и хлебобулочных изделий и пути ее снижения. М.: Агропромиздат, 1985. - 62 с.

69. Луговой В.А. Учет основных средств, нематериальных актов и долгосрочных инвестиций: Методика и практикум. М.: Финансы и статистика, 1995. — 17 с.

70. Луговой В.А. Учет производственных запасов: материалов, топлива, запасных частей, малоценных быстроизнашивающихся предметов: Методика и практикум // А.О. «Инконсаудит» / М.: Финансы и статистика, 1995. — 142 с.

71. Лычагин М.В. Аудит и внутренний контроль: Консультация //ЭКО. — 1994. -№2.-с. 14-16.71. —М.:МГУ, 1984.-200с.

72. Майер Э. Контроллинг, как система мышления и управления. — М.: Финансы статистика, 1993. — 96 с.

73. Манн Г., Майер Э. Контроллинг для начинающих. — М.: Финансы и статистика, 1992. 396 с.

74. Маренков Н.Л. и др. Международные стандарты бухгалтерского учета, аудита и учетная политика российских фирм. М.: Эдиторал УРСС, 2001.

75. Международные стандарты учета и аудита / Сборник с комментариями. Выпуск 1 -8. — М.: Аудит — трейнинг, 1992. 73 с.

76. Методика учета трудоемкости производства хлебобулочных изделий. — М.: ЦНТИИТЭН Министерства хлебопродуктов СССР, 1989. 347 с.

77. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений/ Пер. с англ.: Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

78. Мстиславский В.А. О Правилах (стандартах) аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. 1997, - №11. - с. 12-19.

79. Мстиславский В.А., Волков B.C. Финансовый контроль: проблемы и перспективы // Бухгалтерский учет. 1996, - №7. - с. 30.

80. Муллахметов Х.Ш. Внутренний аудит: проблемы организации и развития // Бухгалтерский учет. 1993. - №8. - с. 18-22.

81. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 и 2. М.: «ТД ЭЛИТ-2000», 2002. -320с.

82. Нарицкий А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. -М.: Финансы и статистика, 1994. 174 с.

83. Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Справочник аудитора / Методология аудиторской проверки некоторых аспектов аудиторской деятельности предприятия М.: Дело, 1996

84. Новак Э.П. Учет основных средств на предприятиях хлебопродуктов / Учебное пособие. М.: Экономика. - 1983. - 54 с.

85. Новак Э.П. Учет труда и заработной платы на предприятиях отрасли хлебопродуктов в условиях полного хозрасчета: Учебное пособие. — М.: Экономика, 1988.-83 с.

86. Новиченко П.П., Тимошенко С.С., Рендухов И.М. Контроль и ревизия хозяйственной деятельности промышленных предприятий. — М.: Финансы и статистика, 1987. 186 с.

87. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов: Вопросы теории и практики. М.: Финансы и статистика, 1988. - 93 с.

88. О бухгалтерском учете: Федеральный закон Российской Федерации от 21 ноября 1996г. №ФЗ-129 // Российская газета, №228 от 28 ноября 1996 г.

89. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон Российской Федерации от 07.08.2001г. № 119-ФЗ // Финансовая газета. 2001, №34.

90. Овсийчук М.Ф. Аудит. Организация и методика проведения. М.: ТОО «Интелтех», 1996. - 152 с.

91. Овсийчук М.Ф. Аудиторское дело: Учеб. пособие. М.: МУПК, 1995. - 96 с.

92. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в Российской Федерации и международные стандарты // Бухгалтерский учет, -1997, -№7. с. 3.

93. Петрова Ю.В. Система внутреннего контроля предприятия в условиях предпринимательских рисков // Аудиторские ведомости. 1998. - №1. с. 7—14.

94. Планирование аудита: (Рук -во) М.: Изд. Дом «Аудитор», 1996. - 74 с.

95. Подольский В.И., Сотников А.В. О Методике проведения аудиторских проверок. // Аудиторские ведомости, 1997, - №12. - с. 23-32.

96. Правила (стандарты)аудиторской деятельности (составление и комментарии Ю.А. Данилевского). — М.: Бухгалтерский учет, 1997. 160 с.

97. Программа стабилизации и развития потребительской кооперации российской Федерации на 1998-2002г. // Российская кооперация. 1998, №34-35.

98. Пулонина Ю.В., Желтов П.А. Система внутреннего контроля предприятия // Финансовая газета. Региональный выпуск. 1997. - №12.

99. Пучкова Л.И. Лабораторный практикум по технологии мясоперерабатывающего производства. М.: Легкая и пищевая промышленность, 1982. - 286 с.

100. Рапопорт М.М. Аудит: российская практика. Вып. 1. 1995. 95 с.

101. Рафежо Жан, Фернан Дюбуа, Дидье де Менонвиль. Оперативный аудит. -М.: Композит, 1996. 130 с.

102. Ришар Жак. Аудит и анализ хозяйственной деятельности. М.: Юнити,1997.-356 с.

103. Робертсон Дж. Аудит. / Пер. с англ. М.: КОРМС, аудиторская фирма «контакт», 1993. - 496 с.

104. Рой Дж. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. М.: Статистика, ЮНИТИ, 1992. - 240 с.

105. Ройтер И.М. Сырье мясоперерабатывающего производства. М.: Пищевая промышленность, 1972. — 324 с.

106. Рябчиков М.П. Контроль финансово-хозяйственной деятельности на промышленных предприятиях. -М.: Финансы и статистика, 1989. 157 с.

107. Семенов В.А., Сюсюра Н.П., Мороз Л.В. Организация внутреннего аудита в акционерном обществе // Экономика с/х и перерабатывающих предприятий. -1994. -№3. с. 21-25.

108. Сидельникова Л.Б., Овсийчук М.Ф., Шаповалова И.В. Методика организации проведения аудита на предприятиях с различной формой собственности. М: МУПТ, 1993. - 146 с.

109. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М.: «Дело и Сервис»,1998.-576с.

110. Скотт Синк Д. Управление производительностью: планирование, измерение и оценка, контроль и повышение. М.: Прогресс, 1989. - 493 с.

111. Смекалов П.В., Терехов А.А., Терехов М.А. Теория и практика аудита. — СПб.: СПб Госагроуниверситет и АОЗТ «Балтийский аудит», 1995. 138 с.

112. Солодов А. К. Рынок: Контроль и аудит. Вопросы теории и практики. -Воронеж, 1993. 4.2. - 160 с.

113. Солодов А.К. Рынок: Контроль и аудит. Вопросы теории и практики. — Воронеж, 1993.-ч. 1-160с.

114. Справочник для работников лабораторий мясоперерабатывающих предприятий / К.Н. Чижова, Т.И. Шкваркина, Н.П. Волкова, A.M. Чинчук. — М.: Пищевая промышленность, 1978.

115. Сталь В.Н., Серый-Козак И.Н. Внешний и внутренний аудит: Учебное пособие. Барнаул: Изд. Алт. гос. ун-та, 1994. - 80 с.

116. Стуков С. А., Голышев В.Д. Введение в аудит. М.: ТАРВЕР, 1992. - 128 с.

117. Стуков С.А. ,Стуков П.С. Ответственность при аудиторских проверках // Бухгалтерский учет. 1994. - № 11, — с. 23-26.

118. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М.: Финансы и статистика, 1988. - 223 с.

119. Суйц В. П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник. М: ИНФРА - М, 2001. -556 с.

120. Суйц В.П. Аудит: Практическое пособие для аудиторов. М.: Изд. Центр «Анкил», 1994 - 108с.

121. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. М.: Финансы и статистика, 1987. - 95 с.

122. Суйц В.П., Смирнов Н.Б. Основы российского аудита. Руководителю предприятия, финансовому директору, главному бухгалтеру. М.: Изд. Центр «Анкил», 1997.-265 с.

123. Суйц В.П., Царев М.В. Аудит системы внутреннего контроля на предприятии // Бухгалтерский бюллетень АО БИСНЕС-ШКОЛА «ИНТЕЛ-СИНТЕЗ». 1997. -№1.- с. 23-26.

124. Сухарев JI.А. Внутренний аудит хозяйственных систем. // Бухгалтерский учет. 1994.-№3-23-28.

125. Сухарева Л.А. Внутренний аудит хозяйственных систем // Бухгалтерский учет.- 1994.-№3- 13-17.

126. Терли Стюарт. Внутренний и внешний аудит и управление // Контроллинг. -1991.-№4.-с. 16-18.

127. Фридман П. Аудит. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. / Пер. с англ. М.: Аудит, 1994. - 286 с.

128. Хабарова А.В., Мальцева З.Ф. Сборник задач по технологии мясоперерабатывающего производства. — М.: Легкая и пищевая промышленность, 1982.-486с.

129. Хозяева С.Г. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях потребительской кооперации: Учебник для кооперативных техникумов. —М.: Экономика, 1990. 157 с.

130. Чекин В.Д. Курс лекций по аудиту: Учебное пособие (для ВУЗов). ВЗФЭИ. М.: Финстатинфо, 1995.

131. Чернуха Е. Внутренний аудит: Консультация // Бизнес и учет в России. — 1994.-№2/3 .-с. 14-16/23-25.

132. Шеремет А.Д. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции.

133. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие. М.: Инфра - М, 2001.-352с.

134. Шишкин А.К., Микрюков В.А., Дышкант И.Д. Учет, анализ, аудит на предприятиях. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 146 с.