

ЛЕДОВСКИХ АНАСТАСИЯ АЛЕКСАНДРОВНА

**ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РАЗРАБОТКИ
ВНУТРЕННИХ СТАНДАРТОВ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОТРАСЛИ**

Автореферат

Работы на соискание академической степени магистра социальных знаний по
специальности 6М050600 – Учет и аудит

Республика Казахстан
г. Усть-Каменогорск
2011

Работа выполнена в Восточно-Казахстанском Государственном техническом университете им. Д. Серикбаева.

Научный руководитель к.э.н., ст. преподаватель ВКГТУ
им.Д. Серикбаева Варавин Е.В.

Официальный оппонент: к.э.н., доцент кафедры «Финансы и учет»
ВКГУ им. С. Аманжолова Шолпанбаева К.Ж.

Защита состоится 22 июня 2011 в 9:00 на заседании диссертационного совета в «Восточном-Казахстанском государственном техническом университете им. Д. Серикбаева» по адресу: 070004, г. Усть-Каменогорск, ул. Серикбаева 19, аудитория Г-3-325

С работой можно ознакомиться в библиотеке Восточно-Казахстанского государственного технического университета им. Д.Серикбаева.

Автореферат разослан «22» мая 2011 г.

Ученый секретарь диссертационного совета

Э.С.Мадиярова

Общая характеристика работы

Актуальность темы исследования. Обеспечение конкурентоспособности Казахстана на международных рынках в условиях интеграции в мировую экономику является важнейшей общенациональной задачей. Процессы интеграции требуют гармонизации языка делового общения и внедрению понятных западным партнерам управленческих технологий. Особое значение придается при этом экономическому контролю как инструменту минимизации инвестиционных и коммерческих рисков. Канонической формой корпоративного контроля в экономически развитых странах является внутренний аудит и его существование в организации является обязательным условием при листинге акций на большинстве мировых бирж. Как институт корпоративного контроля он предназначен для защиты прав и интересов собственников посредством предоставления независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит должен генерировать аудиторскую информацию, существенную для принятия решений, в режиме реального времени.

Существующие нормативные документы, регулирующие практику применения внутреннего аудита в организации, а так же международные стандарты недостаточно четко определяют его организационные формы, функции субъектов, методические аспекты деятельности. Достижение цели внутреннего аудита должна обеспечивать внутрифирменные стандарты.

Теоретические аспекты внутреннего контроля и аудита, как его организационной формы разносторонне рассматривались отечественными и зарубежными авторами. Среди иностранных исследователей следует выделить работы А. Аренса, Дж. Лоббека, Р. Монтгомери, И.А. Белобжецкого, Б.И. Валуева, И.И. Каракоза. В Казахстане существенен вклад Нурсейтова Д., Радостовца В., Скала Н.В, Дюсембаева К.Ш.

Несмотря на большой интерес исследователей в современной экономической науке отсутствует единый методический подход к функционированию внутреннего аудита, а значит и к разработке стандартов внутреннего аудита. Прежде всего, это связано неразличаемостью большинством ученых методологии внутреннего и внешнего аудита, а так же автономного исследования деятельности его субъектов.

В результате проблема разработки стандартов внутреннего аудита остается нерешенной как в организационном, так и в методическом аспекте. Актуально исследование внутреннего аудита как элемента системы корпоративного контроля и разработка его стандартов. Реализация указанных направлений позволит выработать четкое понимание объекта, методики внутреннего аудита, позволяющей формировать аудиторскую информацию, существенную для принятия решений в режиме реального времени, а так же технологию разработки стандартов.

Степень разработанности проблемы. Теоретическую и методологическую основу исследования составили научные труды, посвященные вопросам внутреннего контроля и аудита, как: В.Д. Андреев, С. Барр, Н.П. Барышников, И.В. Беликов,

Н.Т. Белуха, В.В. Бурцев, С.М. Бычкова, Н.Г. Гаджиев, Ю.А. Данилевский, Ю.М. Иткин, Л. Маккартни, Г.В. Максимова, П. О'Коннел, С.В. Панкова, К. Редченко, А.А. Савин, В.В. Скобара, Я.В. Соколов, А.М. Сонин, Л.В. Сотникова, А.А.Терехов, М.А.Терехов, А.А. Терехова, П. Хорварт, Ч.Т. Хорнгрен. Среди казахстанских авторов можно отметить следующих: Нурсейтова Д., Радостовца В., Скала Н.В, Дюсембаева К.Ш.

В процессе исследования использовались нормативные, методические и инструктивные материалы по аудиту и внутреннему контролю, законодательные и нормативные акты РК.

Цель исследования. Цель работы заключается в научном обосновании разработки внутренних стандартов аудита в организационном и методическом аспектах.

Для достижения поставленной цели в работе поставлены следующие задачи:

исследовать сущность и научно-теоретический аппарат внутреннего аудита в системе корпоративного контроля;

обосновать методический подход к разработке стандартов внутреннего аудита;

разработать классификацию корпоративного контроля для уточнения и дополнения классификации внутреннего аудита;

сформировать модель внутреннего аудита, положенную в основу разработки стандартов;

разработать и апробировать методику внутреннего аудита, позволяющую формировать аудиторскую информацию, отвечающую критериям существенности, в режиме реального времени;

сформировать и апробировать технологию разработки стандартов внутреннего аудита, создающую предпосылки обеспечения его качества.

Исследования передовые теоретические, методологические достижения науки и практики по теме диссертации. В рамках данной деятельности был изучен ряд литературных источников и собран материал о практических достижениях.

Предметом исследования выступают теоретические и практические аспекты разработки внутренних стандартов.

Объектом исследования является внутренний аудит в системе корпоративного контроля в сельскохозяйственной отрасли.

Теоретической основой исследования является теория контроля. **Методологической основой** решения поставленных задач явился системный подход. В качестве конкретных общенаучных методов применялись анализ, синтез, индукция, дедукция, абстрагирование; экономико-статистические методы сбора и обработки информации – группировка, сравнение, корреляционный анализ; специальные методы аудита – тестирование; приемы эвристического и имитационного моделирования, экономического анализа.

Информационной базой послужили фундаментальные труды отечественных и зарубежных ученых в области современных проблем корпоративного управления, аудита, бухгалтерского учета, внутреннего контроля и его организационных форм. В

процессе исследования использовались нормативные акты гражданского и налогового права, а так же международные стандарты внутреннего аудита.

Основные научные положения, выносимые на защиту:

- Методический подход к разработке внутрифирменных стандартов внутреннего аудита
- Классификация корпоративного контроля, позволяющая уточнить диспозицию и классификацию внутреннего аудита как основу моделирования
- Модель внутреннего аудита, положенная в основу разработки внутрифирменных стандартов аудита
- Методика внутреннего аудита, позволяющая формировать аудиторскую информацию, отвечающую критериям существенности, в режиме реального времени.
- Технология стандартизации внутреннего аудита, создающая предпосылки обеспечения его качества.

Научная новизна работы заключается в следующем:

сформулированы допущения внутреннего аудита, раскрывающие принципы его существования в системе корпоративного контроля и являющиеся организационной основой разработки стандартов внутреннего аудита;

разработана классификация корпоративного контроля (по субъектам, объектам, видам и формам), позволяющая уточнить диспозицию внутреннего аудита и дополнить его классификацию (по направлениям, функциям и организационной форме) как основу моделирования;

сформирована модель внутреннего аудита, основанная на его допущениях, уточнении цели, объектов, направлений деятельности, организационных форм, функций и методов, положенная в основу разработки стандартов внутреннего аудита

предложена методика внутреннего аудита, в рамках которой сформулированы критерии адекватности объекта контроля, применяемые при оценке его реального состояния, а так же существенности экономической информации внутреннего аудита, характеризующие его результативность;

разработана технология разработки стандартов внутреннего аудита в сельскохозяйственных организациях, создающая предпосылки обеспечения его качества.

Практическая значимость результатов исследования. Результаты исследования нашли практическое применение в деятельности АО «Усть-Каменогорская птицефабрика», группы компаний «Айтас» Теоретические и методические материалы работы могут быть используются в учебном процессе по дисциплине «Аудит».

Апробация работы. Основные положения данной работы апробированы автором в журнале «Альманах современной науки и образования»

Публикация результатов исследования. Основное содержание работы изложено в 2 статьях общим объемом 0,25 п.л.

Внедрение результатов исследования. Рекомендации, выводы и предложения, содержащиеся в работы, были внедрены в деятельность ряда объектов,

сельскохозяйственной отрасли: АО «Усть-Каменогорская птицефабрика», группа компании «Айтас».

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников из 43 наименований, содержит 19 таблиц, 12 рисунков.

ОСНОВНАЯ ЧАСТЬ

В первом пункте «Внутренний аудит в системе корпоративного контроля в организации» в пункте «Значение и содержание внутреннего аудита в организации» представлена история внутреннего аудита, его развитие, сравнительный анализ внешнего и внутреннего аудита.

Процессы интеграции отечественных компаний в мировой рынок предполагают согласие языка делового общения, что приводит к внедрению понятных западным партнерам управленческих технологий. Внутренний аудит представляет собой основную форму корпоративного контроля над деятельностью экономических субъектов в странах с развитыми рынками капитала, и имеет более чем двухвековую историю, а его исследованию в последнее время уделяется большое внимание специалистов.

Родиной аудита в его современном понимании является Великобритания, где ещё в середине XVI века параллельно с внешним аудированием проводилась детальная проверка счетов управляющих финансами крупных поместий по «дебету и кредиту» с последующей «аудиторской декларацией», то есть устным отчетом перед владельцем и советом управляющих данного поместья, членом которого обычно и являлся аудитор, представляя собой прообраз современного внутреннего аудитора.

Экономические перемены XVII-XVIII вв. поставили во главу угла право собственности на имущество, калькуляцию прибыли и убытков, а аудит начал превращаться из процесса слушания в подробный анализ письменной документации и исследование подтверждающих свидетельств

Стремительное развитие частного капитала при параллельном контроле со стороны государства основательно внедрило изучаемый вид деятельности в фундаментальные основы построения успешного бизнеса. Применение практики аудита, позитивный эффект которой наглядно продемонстрирован уже во второй половине XIX столетия ростом масштабов и укреплением позиций её значимости как гаранта для сохранности инвестиционного капитала и активов компаний, становится общей тенденцией в интенсивно развивающихся государствах.

В этот период времени институтом внутреннего аудита являлся аудиторский комитет акционерных обществ, в обязанности которого входило преимущественно осуществление контроля над деятельностью внешнего аудита

В 1941 году было создано профессиональное объединение -международный институт внутренних аудиторов (Institute of Internal Auditors, ИА), в задачи которого входило обеспечение нового качества внутреннего аудита посредством разработки стандартов. Институтом была дана официальная трактовка изучаемой области экономических знаний: «внутренний аудит имеет дело, главным образом, с

вопросами бухгалтерии и финансов, но также может касаться аспектов производственного характера» Кроме того, координация деятельности внутреннего аудита, служб, отвечающих за формирование финансовой отчетности, совета директоров и внешнего аудита осуществлялась аудиторским комитетом в составе совета директоров акционерных обществ

В 1970-е годы в связи с недостоверностью финансовой отчетности целого ряда компаний, аудиторские комитеты стали играть заметную роль в США. Комиссия по ценным бумагам и биржам (Securities and Exchange Commission, SEC) в рамках своих полномочий требовала от компаний наличия аудиторских комитетов, однако в этом ей препятствовали судебные инстанции. Инициативу SEC первой поддержала Нью-Йоркская фондовая биржа, принявшая правило, в соответствии с которым к листингу не допускались акционерные общества без аудиторских комитетов. В настоящий момент такой порядок действует на всех остальных биржах. В результате в совете директоров каждой компании с котируемыми ценными бумагами присутствуют лица, не являющиеся членами коллегиального исполнительного органа, и во всех акционерных обществах имеются аудиторские комитеты.

В современном мире требование о наличии аудиторского комитета, традиционное при листинге на большинстве зарубежных бирж, еще более ужесточено с конца прошлого века. Предпосылками к этому явились новые финансовые скандалы, подрывавшие доверие к финансовой отчетности ряда публичных компаний, таких как «Lockheed Martin», «Enron», «Parmalat» и других. Результатом стало принятие закона Сарбейнса - Оксли, призванного в том числе усилить роль аудиторских комитетов для эмитентов ценных бумаг, зарегистрированных в SEC (Securities and Exchange Commission), а также для компаний при первичном размещении ценных бумаг (IPO) и осуществлении регистрации на биржах США.

Деятельность внутреннего аудита в мировой практике осуществляется двумя взаимозависимыми субъектами: службой внутреннего аудита и аудиторским комитетом в составе совета директоров.

Основные положения о деятельности аудиторского комитета, как правило, закрепляются во внутрифирменных кодексах, которые являются публичными документами и свидетельствуют о наличии корпоративной культуры в организации.

Цель внутреннего контроля состоит в том, чтобы обеспечить гарантии достижения целей организации.

В соответствии с положением № 1 «Контроль: концепции и ответственность» (Control: Concepts and Responsibilities) международных стандартов, разработанных Институтом внутреннего аудита (IIA, Institute of Internal Auditors) они формулируются следующим образом:

организация приспособленности к изменениям обстановки, означающая способность внутреннего контроля отслеживать изменяющиеся обстоятельства и эффективно реагировать на них;

ограничение накопления ошибок, означающее способность внутреннего контроля выявлять даже незначительные ошибки и справляться с ними;

минимизация затрат, означающая, что система внутреннего контроля способна помочь сократить расходы организации за счет повышения оборачиваемости ресурсов.

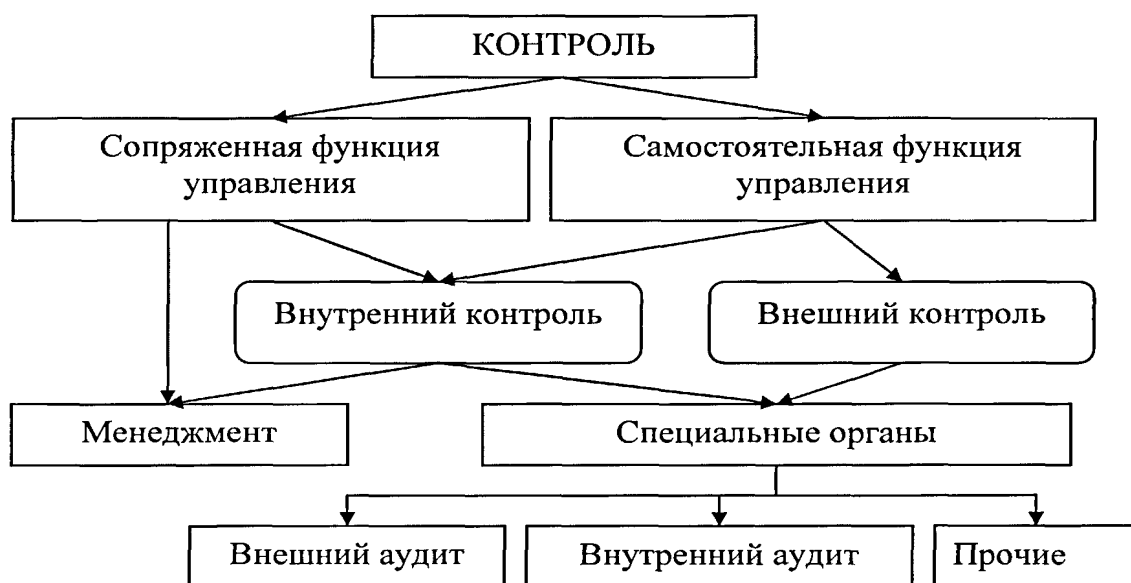


Рисунок 1 – Логика внутреннего контроля.

Во втором подпункте «Научное обоснование аудита. Исследования о внутреннем аудите» проанализированы известные подходы к изучению внутреннего контроля, формой которого является внутренний аудит. Финансовый аудит - исторически ориентированная, независимая и систематическая оценка, проводимая внутренним или внешним аудитором с целью аттестации беспристрастности, точности, надежности финансовых данных; обеспечения защиты активов фирмы; измерения адекватности и достоинств системы. Финансовая информация при этом является главным, но не единственным источником данных.

Операционный аудит (operational auditing) - это направленная в будущее, независимая, систематическая оценка, проводимая внутренним аудитором для управления организационной деятельностью. Операционный аудит подконтролен высшему, среднему и низшему уровням менеджмента. Его цель - улучшение рентабельности организации, способствование достижению программных, социальных целей и развитию работников. Для реализации улучшений определяются сферы деятельности, в которых можно повысить их эффективность и прибыльность. Измерение эффективности включает в себя оценку соответствия всех действий принятой производственной политике и ее адекватности. Главным источником является операционная политика, определяемая целями организации. При операционном аудите оценивается система менеджмент-контроля с точки зрения ее наличия, согласованности и адекватности. С этих же позиций оценивается процесс принятия решений, его значимость для достижения организационных целей.

Управленческий аудит (management auditing) - это направленная в будущее, независимая, систематическая оценка деятельности всех уровней управления, проводимая внутренним аудитором для улучшения рентабельности организации, способствование достижению целей посредством улучшения функции управления. Менеджмент-аудит также преследует достижение программных, социальных целей и способствует развитию работников. Финансовая информация является при этом источником объективности, но основу составляют данные анализа операционной политики и управленческих решений, связанных с целями организации. При менеджмент-аудите оценивается система менеджмент-контроля с точки зрения ее наличия, согласованности и адекватности. С этих же позиций оценивается связь процесса принятия решений с целями организации, а также качество управленческого персонала. Итоговое заключение включает в себя выявленные проблемы и рекомендуемые пути их решения.

Элементы СВК выбираются, исходя из объектов контроля. Согласно определению В.В. Бурцева, объектом внутреннего контроля организации является система управления, воспринимающая контрольное воздействие. При этом он различает контроль системы объектов в целом (т.е. всей организации) и контроль элементов (отдельных объектов) в соответствии с его целями. Среди объектов внутреннего контроля организации В.В. Бурцев выделяет следующие:

- человеческие, финансовые, материальные, нематериальные и информационные ресурсы организации;
- средства и системы информатизации;
- технические средства и системы охраны и защиты материальных и информационных ресурсов;
- управленческие решения;
- процессы, происходящие в организации или вне ее, если они имеют к ней какое-либо отношение;
- результаты функционирования организации.

Другая точка зрения принадлежит руководителю московского подразделения Института внутренних аудиторов (ИВА) А.В. Сонину, который выделяет следующие элементы СВК: организация, политика, процедуры, персонал, учет, отчетность, бюджеты.

Можно выделить 2 концепции внутреннего аудита в организации.

Первая из них, наиболее традиционная, рассматривает внутренний аудит как одну из форм финансового контроля, осуществляющего функции, аналогичные функциям внешнего аудита.

Вторая, где внутренний аудит является инструментом эффективного управления на основе контроля.

Традиционный подход к функционированию внутреннего аудита в организации базируется на научно-теоретическом аппарате внешнего аудита. Выделяют 3 теории аудита: теорию адекватности, теорию контроллинга и теорию консалтинга.

Во втором пункте «Методические основы разработки внутренних стандартов аудита в сельскохозяйственной отрасли» в первом подпункте

«Методический подход в разработке стандартов внутреннего аудита» описано состояние учета в сельскохозяйственной отрасли и описаны методические подходы к стандартизации внутреннего аудита.

Аудит на сельскохозяйственных предприятиях характеризуется рядом особенностей, отражающих специфику отрасли. Это вызвано естественным фактором: процесс производства связан с землей и живыми организмами, а также социальным фактором – в сельском хозяйстве возможны разные организационно-правовые формы предприятий.

Выделяют следующие основные особенности аудита на сельскохозяйственных предприятиях, связанные с этим проблемы и задачи.

1. Главным средством производства в сельском хозяйстве является земля, поэтому необходим аудит земельных угодий и финансовых вложений в них. При организации и ведении учета земель в сельском хозяйстве земельные угодья отражают в натуральных показателях (гектарах), в денежном выражении показывают дополнительные (в качестве капитальных) вложения и покупные земли.

2. Специфика аудита в агропромышленном секторе обусловлена неодинаковой природой отраслей сельского хозяйства (растениеводство, животноводство, вспомогательное производство и т.д.) и соответственно происходящими в них изменениями (посев, оприходование урожая, прирост живой массы, приплод и пр.).

3. В сельском хозяйстве из-за действия климатических факторов производство сезонное (в первую очередь это касается растениеводства). Бухгалтерский учет призван отражать сезонность работ и затрат, которая, в свою очередь, оказывает влияние на бухгалтерский учет (например, в период уборки и основных сельскохозяйственных работ объем учетных работ возрастает, а в период сезонного уменьшения объема работ сокращается).

4. Зачастую от одной культуры или одного вида скота получают несколько видов продукции. Это приводит к необходимости разграничения затрат в бухгалтерском учете, которые требуют значительного контроля со стороны как внешнего, так и внутреннего аудита

5. Производство сельскохозяйственной продукции – длительный процесс, иногда оно занимает более одного календарного года. По некоторым сельскохозяйственным культурам и животным затраты осуществляются в текущем отчетном году, а продукцию получают только в следующем отчетном году (озимые зерновые культуры, откорм молодняка крупного рогатого скота и др.). По этой причине в учете затраты разграничивают по производственным циклам, не совпадающим с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты текущего года под урожай будущих лет и затраты текущего года под урожай этого же года.

6. Часть продукции собственного производства поступает на внутривозвратное потребление (внутренний оборот): продукция растениеводства – на семена, корм скоту, в переработку; продукция животноводства – на удобрения в растениеводстве, корм скоту. В связи с этим

необходимо четкое отражение движения продукции на всех этапах внутрихозяйственного оборота.

7. В аграрном производстве используется разнообразная сельскохозяйственная техника, что требует достоверного аудита всех мобильных машин и механизмов.

Таким образом, аудит сельскохозяйственных предприятий находится в зависимости от организации аграрного производства, организационно-правовой формы и специализации хозяйства, но при этом ему присущи общие черты, характерные для аудита в любой отрасли народного хозяйства: учет строится по Типовому Плану счетов, применяются типовые регистры бухгалтерского учета и формы, а также методы организации учетных работ.

В основу разработки стандартов, как деятельности, направленной на достижение оптимальной степени упорядочения объекта исследования должна быть положена модель внутреннего аудита

На современном этапе развития экономических субъектов можно выделить три таких модели:

- модель внутреннего аудита систем менеджмента качества по стандартам ГОСТ
- модель внутреннего аудита, функционирующего на основе применения методов внешнего аудита (далее традиционная модель);
- функциональная модель внутреннего аудита. В соответствии с популярной зарубежной концепцией тотального менеджмента качества продукции многие отечественные организации внедряют международные стандарты систем менеджмента качества (СМК) в аутентичном переводе ГОСТ ИСО 9001-2001 «Системы менеджмента качества. Требования» (Quality management systems. Requirements), где обязательной составляющей является внутренний аудит, проводимый в соответствии с ГОСТ ИСО 19011:2003 «Руководящие указания по аудиту систем менеджмента качества и / или экологического аудита».

В результате исследования установлено, что, по аналогии с применением методик тестирования СВК, проведение внутреннего аудита СМК не является для менеджмента этих организаций фактором, объективно выполняющим функцию контроля.

Прежде всего, это связано с несовершенством самих стандартов. Так, например, стандарт не раскрывает содержание терминов «процесс» и «процессный подход». Существенным обстоятельством при этом является то, что «процессы» СМК совершенно не увязаны с управленческим и финансовым учетом. Отсутствие информационной базы для контроля за проделанным ставит под сомнение его результаты.

Фактически «внутренние аудиты» СМК проверяют соответствие текущих действий управляемой системы неким предписанным самой СМК правилам, без оценки их целесообразности. Кроме того, требования ИСО 19011 «Руководящие указания по аудиту систем менеджмента качества и/или систем экологического менеджмента» не предъявляют высоких профессиональных требований ко внутренним аудиторам.

Таким образом, модель внутреннего аудита СМК характеризуется узкой областью применения и несовершенством стандартов при регулировании условий обеспечения его качества, а значит, не может являться методической основой для функционирования этого института в системе корпоративного контроля.

Наиболее распространенная модель основана на применении методов внешнего аудита и ревизии финансово-хозяйственной деятельности. Здесь объектом внутреннего аудита является система бухгалтерского учета и средства контроля в ней. Согласно ему внутренний аудит выполняет функцию самообследования перед внешними фискальными и аудиторскими проверками, а его цель с точки зрения МСВА остается недостигнутой.

Во втором подпункте «Классификация внутреннего аудита» представлена классификация корпоративного контроля (по субъектам, объектам, видам и формам), позволившая уточнить диспозицию объекта исследования и дополнить его классификацию (по направлениям, функциям и организационной форме) как основу последующего моделирования.



Рисунок 2 – Классификация корпоративного контроля

Предлагаемый признак классификации по направлениям внутреннего аудита (I) основан на применении теории сбалансированной системы показателей, элементы которой определяют объекты контроля. При этом объектом финансового аудита являются финансы, операционного аудита - бизнес-процессы, директ-маркетингового аудита - маркетинг и сбыт, кадровый аудит - персонал

организации. При введении дополнительных элементов сбалансированной системы показателей вводятся и дополнительные направления аудита.

Введенный признак классификации по функциям внутреннего аудита (II) раскрывает его методическую основу. Здесь выделяется аудит адекватности объекта контроля, аудит оценочных значений, специальные аудиторские задания, которые реализуются службой внутреннего аудита, а так же санкционирование деятельности внутреннего аудита, координация взаимодействия субъектов корпоративного контроля и управленческое консультирование которые реализуются аудиторским комитетом.

Видовой признак внутреннего аудита (III) раскрывает организационный аспект его проведения корпоративного контроля, где аудиторское наблюдение и аудиторские проверки проводятся службой внутреннего аудита, а коллегия - аудиторским комитетом в составе совета директоров.

В третьем подпункте «Методика и технология разработки внутренних стандартов аудита» сформирована модель внутреннего аудита и представлена технология стандартизации внутреннего аудита.

В предлагаемой модели внутреннего аудита применяются классические формы контроля - наблюдение и проверка, проводимые функциональным подразделением (службой внутреннего аудита), а также управления - коллегия, проводимая аудиторским комитетом в составе совета директоров.

Необходимость аудиторского наблюдения обусловлена допущением непрерывности деятельности внутреннего аудита.

Наблюдение осуществляется по всем дифференцированным объектам контроля, то есть включает в себя все вышеназванные виды внутреннего аудита. Получение существенной экономической информации происходит посредством реализации в каждом из них функций по исследованию адекватности (состояния) и результативности объектов контроля, классифицированных до неделимых хозяйственных операций.

В основе аудита адекватности лежат специфические методы внутреннего аудита: агрегация и моделирование объекта контроля.

В основе аудита оценочных значений лежат классические методы оперативного контроля: сопоставление плановых показателей деятельности организации с фактическими и оценка выявленных отклонений.

Специальные аудиторские задания проводятся в форме проверки и предназначены для дополнительного исследования объектов контроля.

Коллегиальным решением аудиторского комитета в составе совета директоров санкционируется деятельность функционального подразделения внутреннего аудита, координируются взаимодействия внутреннего и внешнего аудита, а также осуществляется управленческое консультирование.

Обобщение и систематизация накопленной экономической информации, полученной при реализации функций внутреннего аудита, позволит выявить сильные и слабые стороны деятельности организации (риски) в режиме реального времени.

Предложенная модель является основой методики внутреннего аудита, которая должна быть закреплена в его стандарт

Таблица 1 – Модель внутреннего аудита

| Параметры | Служба внутреннего аудита | Аудиторский комитет |
|--|---|--|
| Допущения существования внутреннего аудита | -корпоративная культура -сегрегация функций контроля -санкционирование полномочий субъектов внутреннего аудита -независимость внутреннего аудита -непрерывность деятельности внутреннего аудита -компетентность внутренних аудиторов | |
| Цель | обеспечение заинтересованных пользователей релевантной экономической информацией соответствующей их статусу | |
| Объект | система, подсистемы, элементы корпоративного управления | |
| Направления внутреннего аудита | операционный аудит; финансовый аудит; директ-маркетинговый аудит; кадровый аудит; аудит дополнительных элементов ССП | управленческое консультирование |
| Организационные формы внутреннего аудита | -аудиторское наблюдение -аудиторская проверка | - коллегия |
| Функции внутреннего аудита | -аудит адекватности объекта контроля -аудит оценочных значений объекта контроля -специальные аудиторские задания | -санкционирование деятельности внутреннего аудита -координация взаимодействия субъектов корпоративного контроля -управленческое консультирование |
| Методы | -определение реального состояния объекта контроля, в том числе специфические методы внутреннего аудита (агрегация и моделирование) -сопоставление -оценка | - экономический анализ |

Условием обеспечения качества внутреннего аудита является спецификация его субъектов в зависимости от выполняемых ими функций в системе корпоративного контроля. Необходимость в специализированной технологии стандартизации внутреннего аудита обусловлена сформулированными в настоящей работе допущениями внутреннего аудита и особенностями предложенной методики. Прежде всего, речь идет о том, что условием обеспечения качества реализации его функций являются коммуникативные взаимоотношения субъектов корпоративного контроля.

Исходя из допущений независимости внутреннего аудита и санкционирования полномочий его субъектов, формируются 2 уровня стандартов в соответствии с обоснованным методическим подходом. Первый из них - раздел контроля над деятельностью организации в кодексе корпоративного поведения. В нем определяются основные требования к функционированию субъектов корпоративного контроля и параметры деятельности аудиторского комитета в составе совета директоров организации. Второй - внутрифирменные стандарты внутреннего аудита, где закрепляются параметры функционирования службы внутреннего аудита. Основой баланса между ними является сформулированное в работе допущение сегрегации функций контроля.

В третьем пункте «Оценка СВК и стандарты внутреннего аудита» в первом подпункте «Оценка системы внутреннего контроля»

Под системой внутреннего контроля (СВК) понимается совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности. Основным приемом оценки системы внутреннего контроля в аудите является тестирование. При классификации корпоративного контроля мы утверждали, что этот элемент метода контроля присущ внешнему аудиту. Вместе с тем, в традиционном методическом подходе широко используется тестирование во внутреннем аудите. Поэтому нами была поставлена задача оценки СВК посредством тестирования как базовой функции внутреннего аудита. Оценка СВК проводилась на АО «Усть-Каменогорская птицефабрика». Проведенная оценка СВК на основе разработанных таблиц, показывает, что АО «Усть-Каменогорская птицефабрика» требуется создание службы внутреннего аудита и разработки стандартов для ее деятельности

Во втором подпункте «Апробация методики и технологии стандартизации внутреннего аудита в отрасли» были поставлены и решены следующие задачи

1) разработан проект положения о службе внутреннего аудита в организациях, обеспечивающий реализацию предложенной в настоящей работе технологии стандартизации;

2) оценена действенность разработанной методики разработки стандартов внутреннего аудита в организации в результате их внедрения в деятельность конкретного экономического субъекта.

Согласно разработанной в настоящей работе методике функционирования внутреннего аудита на предприятии были поставлены и решены следующие задачи

1) определена диспозиция объектов контроля по элементам сбалансированной системы показателей (ССП);

2) проведен аудит адекватности дифференцированных объектов контроля и оценена его результативность;

3) выполнен аудит оценочных значений и оценена его результативность.

4) Разработаны стандарты внутреннего аудита для Компании

Таблица – 2 . Оценка необходимости Компании в аудите

| Критерий | Соответствие критерию |
|--|-----------------------|
| 1) организация имеет организационно-правовую форму акционерного общества; | Да |
| 2) организация является: | Х |
| кредитной организацией, | Нет |
| бюро кредитных историй, | Нет |
| страховой организацией или обществом взаимного | Нет |
| товарной или фондовой биржей, | Нет |
| инвестиционным фондом, | Нет |
| 3) финансовые показатели: | |
| объем выручки организации от реализации продукции превышает 1 млрд. тенге | Да |
| сумма активов баланса превышает на конец отчетного года ; | Да |
| 4) организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения | Нет |
| 5) обязательный аудит в отношении организации предусмотрен законами РК: | Да |
| Оценка необходимости во внутреннем аудите (да,нет) | Да |

В третьем подпункте «Стандарты внутреннего аудита» представлены разработанные стандарты внутреннего аудита:

1. Руководство службой внутреннего аудита
2. Независимость службы внутреннего аудита»
3. Профессиональная компетентность
4. Профессиональная этика
5. Планирование
6. Проверка
7. Контроль за проведением проверки
8. Аудиторское доказательство
9. Аудиторское заключение
10. Постревизионный контроль
11. Предоставление отчетов руководству

Список опубликованных работ:

1. Ледовских А.А., Варавин Е.В. Внутренний аудит как важный элемент системы управления // Альманах современной науки и образования №5
2. Ледовских А.А., Варавин Е.В. Планирование внутреннего аудита в компании // Альманах современной науки и образования № 5

ТҮЙІНДЕМЕ

Ледовских Анастасия Александровна

Ауылшаруашылығы саласындағы аудиторлық қызметтің ішкі стандарттарын әзірлеудің теориялық және іс-тәжірибелік аспектілері

Жұмыстың мақсаты аудиттің ішкі стандарттарын әзірлеудің ұйымдастыру және әдістемелік аспектісін ғылыми негіздеуден тұрады. Көрсетілген мақсатқа жету үшін келесі **міндеттер** шешімін тапты:

- корпоративтік бақылау жүйесінде ішкі аудиттің мәні мен ғылыми-теориялық аппаратын зерттеу;
- ішкі аудиттің стандарттарын әзірлеудегі әдістемелік тәсілді негіздеу;
- ішкі аудиттің жіктелісін нақтылау және толықтыру үшін корпоративтік бақылаудың жіктелісін әзірлеу;
- стандарттарды әзірлеуге негіз болған ішкі аудиттің үлгісін қалыптастыру;
- аудиторлық ақпаратты қалыптастыруға мүмкіндік беретін, нақты уақыт ішіндегі мәнділік критерийлеріне жауап беретін ішкі аудиттің әдістемесін әзірлеу және мақұлдау;
- ішкі аудит сапасын қалыптастырудың алғышарттарын құратын стандарттар әзірлемесінің технологиясын қалыптастыру және мақұлдау.

Зерттеу нысаны болып ауылшаруашылығы саласындағы корпоративтік бақылау жүйесіндегі ішкі аудит табылады.

Зерттеу пәні ретінде ішкі стандарттарды әзірлеудің теориялық және іс-тәжірибелік аспектілері қарастырылады.

Жұмыстың жаңалығы деп төмендегілерді айтамыз:

- корпоративтік бақылау жүйесінде бар және ішкі аудиттің стандарттарын әзірлеудің ұйымдастыру негізі болып табылатын ішкі аудиттағы олқылықтар қалпына келтіріліп, қалыптастырылды;
- үлгілеу негізі ретінде ішкі аудиттің диспозициясын нақтылауға және оның жіктелісін толықтыруға мүмкіндік беретін (бағыттары, қызметі және ұйымдастыру үлгісі бойынша) корпоративтік бақылаудың жіктелістері (субъект, нысан, түрлері мен үлгілері бойынша) әзірленді;
- аясында бақылау нысанының тепе-теңдік критерийі қалыптасатын, оның нақты жағдайын, сондай-ақ, ішкі аудиттің экономикалық ақпаратының мәнділігін бағалауда қолданылатын, оның нәтижесін сипаттайтын ішкі аудиттің әдістемесі ұсынылды;
- сапасын қамтамасыз ететін алғышарттар қалыптасатын ауылшаруашылығы ұйымдарындағы ішкі аудит стандарттарын әзірлеудің технологиялары жасалды.

Жұмыстың құрылымы зерттеудің мақсаты мен міндеттеріне сәйкес анықталды және кіріспе, үш бөлім, қорытынды, әдебиеттер тізімі, қосымшалардан тұрады.

SUMMARY

Anastassiya Aleksandrovna Ledovskikh

Theoretical and practical aspects of internal auditing standards development in the sphere of agriculture.

The main aim of the paper is to find scientific substantiation of internal auditing standards development concerning organizational and methodical aspects of it. In order to achieve the aim there were set the tasks as follows

researching the essence and theoretical instruments of internal audit in the system of corporate control;

substantiating methodological approach to internal auditing standards development;

developing classification of corporate control in order to make classification of internal audit more precise and complete;

generating model of internal audit which could be used as a basis of development of standards;

working out and testing internal auditing methodology which can make it possible to aggregate relevant auditing information in real-time;

working out and testing the technology of internal auditing standard development which is a major requisite of auditing quality assurance.

The object of the research in this paper is internal audit in the system of corporate control of agriculture. The subject of the research is theoretical and practical aspects of internal standards development.

Scientific novelty of the research consists in the following statements

assumptions of the internal audit were generated. They disclose principles of its functioning in the system of corporate control and serve as an organizational basis for internal auditing standard development.

the classification of corporate control (i.e. using subjects, objects, types and kinds of control) was worked out. This classification makes it possible to specify disposition of internal audit and to add its classification (according to areas, functions and organizational form) as a basis for modeling;

methodology of internal audit was suggested. Within the framework of it there were defined criteria of adequacy of an object under control and criteria of economic data significance of internal audit. The former criterion is used while estimating an enterprise economic state and the latter characterizes the company's effectiveness;

a process of internal auditing standards development in agricultural companies was designed. This technology creates the necessary prerequisites for an audit quality.

The structure of the final paper was determined in accordance with the main aim and tasks of the research. The paper consists of introduction, three chapters, conclusion, references and appendixes.

