

УДК 657.6:338.43
ББК 65.052.8:65.321.43

Balashova Natalia Nikolaevna,
doctor of economics, professor,
head of the department of accounting and auditing
of Volgograd State Agrarian University,
Volgograd,
e-mail: balashova_nat@mail.ru

Vardanyan Spartak Ashotovich,
post-graduate student of the department of accounting
and auditing of Volgograd State Agrarian University,
Volgograd,
e-mail: spartak-varpanyan@rambler.ru

Балашова Наталья Николаевна,
д-р экон. наук, профессор,
зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита
Волгоградского государственного аграрного университета,
г. Волгоград,
e-mail: balashova_nat@mail.ru

Варданын Спартак Ашотович,
аспирант кафедры бухгалтерского учета и аудита
Волгоградского государственного аграрного университета,
г. Волгоград,
e-mail: spartak-varpanyan@rambler.ru

ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АУДИТА В СЛОЖНО СТРУКТУРИРОВАННЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТАХ АГРАРНОЙ СФЕРЫ

ARRANGEMENT OF THE MANAGEMENT AUDIT AT THE COMPLEX-STRUCTURED ECONOMIC ENTITIES OF AGRARIAN SECTOR

В статье рассматриваются вопросы, касающиеся организации службы внутреннего и управленческого аудита в сложно структурированных экономических субъектах аграрной сферы. Анализируется современное состояние внутреннего аудита в агрохолдингах. Определены основные проблемы, характерные для внутреннего аудита. Сделаны выводы о пути дальнейшего развития внутреннего аудита. Предложено определение трактовки управленческого аудита, выделены и систематизированы отличительные черты агрохолдингов применительно к деятельности управленческого аудита, обосновано их влияние на построение причинно-следственной связи между целями управленческого аудита и объектами внутреннего контроля. Предлагаются организационные этапы для эффективного формирования отдела (службы) управленческого аудита агрохолдинга.

In the article, issues relating to arrangement of the internal and management audit service in the complex-structured economic entities of the agrarian sector are researched. The current state of internal audit in agrarian holdings is analyzed in the researching. The main problems that are typical to internal audit were defined. Conclusions about the way of further development of internal audit were made. Interpretation of the management audit conception is proposed; distinctive features of agricultural holdings in relation to the activities of management audit are highlighted and systematized; their influence on the construction of a cause and consequence link between the goals of the management audit and the objects of internal control is justified. The organizational steps for the effective arrangement of the department (service) of management audit of agricultural holding are proposed.

Ключевые слова: аудит, внутренний аудит, управленческий аудит, система внутреннего контроля, цели контроля, задачи контроля, аграрная сфера, холдинг, агропромышленный комплекс, бизнес-процесс.

Keywords: audit, internal audit, management audit, internal

control system, control goals, control objectives, agrarian sector, holding, agricultural-industrial complex, business process.

На сегодняшний день в России слабо развито применение на практике управленческого аудита. Существующие же системы внутреннего аудита организуются недостаточно эффективно.

Целью научного исследования является изучение проблем, касающихся определения основных аспектов формирования системы управленческого аудита в сложно структурированных субъектах АПК, выявление особенностей проверки филиалов и подразделений агрохолдингов.

Для достижения поставленной цели в ходе исследования необходимо решить следующие задачи:

- выявить отличительные особенности агрохолдингов применительно к деятельности внутренних аудиторов;
- предложить авторское определение дефиниции управленческого аудита;
- предложить этапы организации управленческого аудита холдинговых структур.

В современных условиях, характеризующихся экономическим спадом, снижением уровня доходов и, как следствие, уменьшением потребительского спроса, перед предприятиями остро стоит необходимость осуществлять как контроль результатов финансово-хозяйственной деятельности, так и текущий (оперативный) и предварительный контроль бизнес-процессов.

Реализация указанных видов контроля позволяет существенно повысить уверенность менеджмента в достоверности текущей и отчетной бизнес-информации.

Эффективное функционирование крупных коммерческих предприятий в аграрной сфере невозможно представить без грамотно организованной системы внутреннего контроля (далее СВК).

Очевидно, что наличие своевременной и подтвержденной системой внутреннего контроля информации о положении дел на предприятии поможет руководству принимать правильные и своевременные экономические решения.

Наиболее распространенным сегодня инструментом, позволяющим руководству получать информацию о достоверности отчетности своего предприятия, является внешний аудит. Однако у внешнего аудита есть определенные недостатки, например, высокая стоимость оказания услуги, недостаточная оперативность получения информации, узкая специализация проверки и др. Для предприятия более целесообразно иметь в структуре СВК собственный проверяющий орган.

Одним из элементов СВК предприятия является служба внутреннего аудита. Именно на нее ложится ответственность за организацию текущего, предварительного и окончательного контроля.

Однако, на наш взгляд, внутренний аудит, в функции которого входит проверка правильности ведения бухгалтерского и налогового учета на предприятии и при необходимости внесение корректировок и исправление ошибок, мог бы сегодня приносить больше пользы компаниям аграрной сферы при условии определенного расширения функций и полномочий.

Мы считаем, что дальнейшей ступенью развития СВК в агрохолдингах является расширение сферы деятельности сотрудников службы внутреннего аудита и наделение их в дополнение к контрольным определенными управленческими функциями. Таким образом, состоится переход от узкоспециализированной службы внутреннего аудита к более разноплановой службе управленческого аудита.

Первостепенными задачами на современном этапе развития агропромышленного комплекса является обеспечение эффективного функционирования организаций сельского хозяйства, устойчивого их развития, а также улучшение снабжения населения продовольствием. Одним из путей реализации данных задач является вовлечение в сельскохозяйственный процесс всех имеющихся резервов производства [1]. При выполнении данных задач ключевую роль играет служба внутреннего аудита.

Особую значимость внутренний аудит приобретает в холдинговых структурах, объединяющих организации, финансово-хозяйственная деятельность которых зачастую имеет различные характеристики. Отличительными особенностями агрохолдингов применительно к деятельности внутренних аудиторов являются:

— территориальная удаленность компаний, входящих в агрохолдинг;

— сложно структурированная делегированность полномочий руководства от управляющей компании к членам агрохолдинга;

— как правило, несколько режимов налогообложения, в том числе в сочетании с агрессивной политикой налоговой оптимизации;

— организации, входящие в агрохолдинг, обладают несколько разными производственными целями и задачами, что напрямую отражается на структуре активных бизнес-процессов;

— наличие как тесных взаимосвязей между членами агрохолдинга (когда они являются частями одного производственного процесса), так и одновременно отсутствие взаимосвязей между ними (когда часть организаций к производственному процессу не имеют отношения, а взаимосвязь между членами возможна только через финансовые потоки, инициируемые управляющей компанией).

Данные бухгалтерского учета составляют основу информационной базы для выведения финансовых результа-

тов и принятия управленческих решений на предприятии. Учетные данные используются для управления активами, финансами, запасами и персоналом [2]. Именно в этой связи возрастает роль внутреннего аудита как службы, дающей оценку достоверности отчетной информации.

Формирование многоуровневой системы целей и задач управленческого аудита, а также установление логических связей их подчинения и соподчинения являются как первопричиной формирования такой же сложной системы объектов управленческого аудита, так и показателем качества организации СВК, ее осмысленности, четкой «объектонаправленности», а значит, в конечном счете и эффективности.

Исходя из вышеизложенного, под объектом управленческого аудита могут пониматься конкретная организационная единица (склад, касса, отдел и т. п.), бизнес-процесс, продукт или услуга, предлагаемые организацией, система обработки данных, счета и операции бухгалтерского учета и т. д.

Нами предложено авторское определение дефиниции управленческого аудита. Управленческий аудит — это независимое обособленное звено в структуре системы внутреннего контроля, исполняющее функции по оперативному контролю бизнес-процессов и финансовых результатов, а также наделенное управленческими полномочиями по разработке рекомендаций, корректировок и исправлению ошибок и недочетов при работе систем финансового и нефинансового учета, планирования, экономии, маркетинга, логистики и т. д.

Ряд российских ученых, среди которых и Р. В. Макеев, считают, что жизненный цикл СВК выглядит следующим образом:

- 1) постановка СВК;
- 2) внедрение;
- 3) эксплуатация;
- 4) внесение изменений (при необходимости возврат к п. 2) [3].

Однако для целей организации управленческого аудита в сложно структурированных аграрных предприятиях, по нашему мнению, представленные этапы необходимо дополнить. Общая схема предлагаемых этапов организации управленческого аудита холдинговых структур может иметь вид, представленный на рис.

Основная причина необходимости контроля — неопределенность, являющаяся неотъемлемым элементом будущего и присущая любому управленческому решению, выполнение которого предполагается в будущем [4].

Важным организационным и методологическим аспектом функционирования управленческого аудита является выбор объектов контроля. По нашему мнению, принципы, положенные в основу такого выбора, должны прежде всего базироваться на тех целях и задачах, которые поставлены перед службой управленческого аудита. В самом общем виде цели и задачи могут быть классифицированы на общие, локальные и частные.

Общие цели и задачи характерны для большинства служб, отделов, комитетов управленческого аудита предприятия вне зависимости от специализации, формы собственности, организационной структуры проверяемых членов агрохолдинга. Локальные цели и задачи формируются для достижения общих целей и задач. Первые несут в себе отраслевую и организационную специфику. Частные цели и задачи присущи конкретным проверкам тех или иных организаций, входящих в агрохолдинг [5].

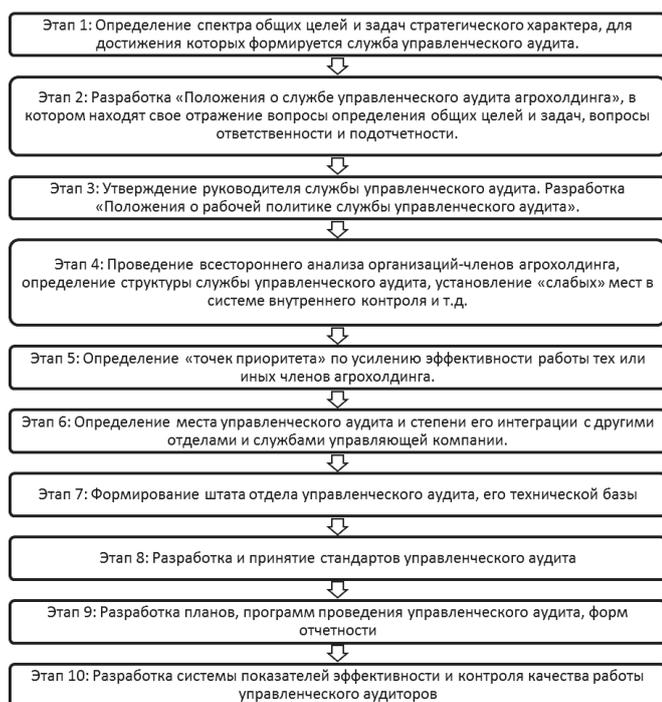


Рис. Этапы организации управленческого аудита

Анализ позиции отечественных аудиторов по отношению к определению и классификации объектов контроля показывает, что можно выделить два базовых подхода:

1) балансовый подход (в данном случае объекты контроля управленческого аудита максимально приближены к открытым на предприятии счетам бухгалтерского учета) [6];

2) попроцессный подход (в данном случае под объектами контроля управленческого аудита подразумеваются бизнес-процессы предприятия) [7].

По нашему мнению, оба подхода к идентификации объектов контроля управленческого аудита достаточно жизнеспособны. Более того, исходя из требований, целей, задач, поставленных собственником перед отделом (службой) управленческого аудита, в разных организациях будет превалировать тот или иной подход.

Особенности холдинговых структур в аграрной сфере, которые мы определили ранее, обуславливают, что в зависимости от того или иного члена агрохолдинга его проверка должна строиться с акцентом на балансовый или попроцессный метод идентификации объектов контроля. Очевидно, что организации, составляющие ядро агрохолдинга (производственные предприятия, генерирующие добавочный продукт), обычно попадают под попроцессный метод определения объектов контроля. Это во многом связано с возможностью и целесообразностью выделения тех или иных бизнес-процессов. Именно эта группа компаний зависима от деятельности менеджеров различного уровня. Производственные организации отличаются разнообразными информационными потоками по снабженческой, производственной, коммерческой деятельности, часто создаются условия для фактов неэффективных бизнес-процессов, излишней бюрократии, злоупотреблений должностными обязанностями и т.д.

В случае же проверки организаций — членов агрохолдинга, относящихся к «обслуживающей» части (предприятия налоговой оптимизации, мелкие филиалы и представительства, организации — держатели активов, непрофильные предприятия агрохолдинга), по нашему мнению, разумнее использовать балансовый подход к идентификации объектов контроля.

Причинами такого акцента являются следующие факторы:

— отсутствие четко выраженных бизнес-процессов и концентрация деятельности на транзитных операциях, то есть на небольшой группе операций, повторяющихся из квартала в квартал (например, сдача в аренду активов холдинга предприятиям, входящим в него);

— налоговая оптимизация предусматривает наличие защиты таких членов агрохолдинга от всевозможных внешних проверок;

— высокая степень рисков, связанных с возможным поглощением членов агрохолдинга;

— при жесткой системе распределения полномочий между управляющей компанией и руководством рассматриваемых членов агрохолдинга попроцессная концентрация внимания управленческого аудитора представляется излишней, особенно при ограниченности времени выездных проверок.

Рассматривая балансовый подход к определению и классификации объектов контроля управленческого аудита, необходимо отметить, что итогом такой организации управленческого аудита будет вывод о степени достоверности отчетности (как отдельных экономических субъектов, так и консолидированной и когерентной отчетности агрохолдинга в целом). В качестве объектов контроля будут выступать группы однородных операций по регистрации фактов финансово-хозяйственной деятельности, при этом в основу однородности будут положены счета бухгалтерского учета. В этом случае управленческий аудит будет организован как внутренний аудит основных средств, внутренний аудит нематериальных активов, внутренний аудит материально-производственных запасов и т.д.

Однако кроме этого, и в этом отличие управленческого аудита от внутреннего, проверке могут подвергаться и различные нефинансовые аспекты, например, показатели производительности труда, эффективности логистического снабжения, качества работы служб сбыта и маркетинга и т.д. И при выявлении отклонений от норм службой управленческого аудита оперативно будут даны рекомендации для исправления ситуации.

Очевидно, что балансовый подход наиболее актуален для мелких и средних коммерческих организаций. Он имеет ряд положительных моментов:

— балансовый подход максимально приближен к целям и задачам внешнего аудита, то есть к выражению мнения о достоверности отчетности; в связи с этим организация объектов контроля внутреннего аудита по балансовому подходу будет гармонизировать отношения внутреннего и внешнего аудитора;

— формирование объектов контроля по балансовому подходу способствует оперативному контролю показателей формируемой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Несмотря на указанные достоинства, балансовый подход имеет и ряд недостатков.

1. Он не учитывает бизнес-процессы предприятия, категориями которых и оперирует большинство менеджеров среднего и высшего звена. Для управляющего персонала правильность оборотов по дебету или кредиту однородных счетов зачастую является малоинформативным показателем.

2. Организация объектов контроля по балансовому подходу направлена в основном на подтверждение отчетной информации в соответствии с ее агрегированием в системе бухгалтерского учета, тогда как оперативные задачи управления могут детально отличаться от этого агрегирования.

Попроцессный подход к формированию объектов кон-

троля характеризуется тем, что объектами являются бизнес-процессы предприятия, под которыми подразумеваются законченные (или имеющие ярко выраженную конечную цель) циклы работ, имеющие свою цель и производственную необходимость.

В этом случае в объект контроля управленческого аудита могут включаться несколько групп счетов, обеспечивающих регистрацию того или иного бизнес-процесса. Например, инвестиционный бизнес-процесс подразумевает, что управленческий аудитор будет иметь в качестве объектов контроля как минимум следующие объекты:

- организация преддоговорной работы и выбор инвестиционного механизма;
- выбор поставщиков и юридическая оценка заключаемых инвестиционных договоров;
- правильность и достоверность операций по привлечению заемного капитала, операций, отражающих вложения во внеоборотные активы, операций по отражению услуг сторонних организаций в отношении обеспечения инвестиционного процесса;
- своевременность выполнения этапов инвестиционного процесса, достижение (частичное или полное) поставленных изначально целей инвестиционного процесса;
- достоверность формирования отчетной информации в отношении инвестиционной деятельности предприятия.

Как несложно заметить, такая организация объектов контроля предполагает тесное взаимодействие служб и отделов предприятия с отделом управленческого аудита в свете поставленных задач и существующих бизнес-процессов.

При этом состав бизнес-процессов, а в перспективе и объектов контроля, лежит уже не в области достоверности формирования бухгалтерской отчетности, а в сфере потребностей высшего менеджмента в той или иной оперативной информации.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гагай И. В. Региональные резервы обеспечения эффективного функционирования сельскохозяйственных организаций // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2015. № 2 (31). С. 189—193.
2. Абуева М. М. Информационная база для принятия управленческих решений в инновационной деятельности предприятия // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2015. № 1 (30). С. 215—219.
3. Макеев Р. В. Постановка систем внутреннего контроля: от проверок отчетности к эффективности бизнеса. М.: Вершина, 2008. 296 с.
4. Цепилова Е. С. Методические подходы к разработке внутрифирменных стандартов контроля исполнения налоговых обязательств // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2014. № 2 (27). С. 170—174.
5. Барышников Н. Л. Организация и методика проведения общего аудита. М.: Филинь, 2010. 496 с.
6. Новиков В. Управленческий аудит [Электронный ресурс]. URL: http://professional.ru/Soobschestva/chto_takoe_sistema_menedzhmenta_kachestva_i_chto_1258/upravlencheskij_audit/ (дата обращения: 25.07.2015).
7. Савин А. А., Савин И. А. Аудит: метод. пособие. М.: Инфа-М, 2013. 512 с.

REFERENCES

1. Gagay I. V. Regional reserves ensuring effective functioning of agricultural companies // Business. Education. Law. Bulletin of the Volgograd Business Institute. 2015. № 2 (31). P. 189—193.
2. Abueva M. M. Information base for making management decisions in the company's innovation activity // Business. Education. Law. Bulletin of the Volgograd Business Institute. 2015. № 1 (30). P. 215—219.
3. Makeev R. V. Statement of internal control systems: from audits of reporting to business performance. M.: Vershina, 2008. 296 p.
4. Tsepilova E. S. Methodological approaches to developing internal company standards of the tax liabilities control // Business. Education. Law. Bulletin of the Volgograd Business Institute. 2014. № 2 (27). P. 170—174.
5. Barishnikov N. L. Arrangement and methodology of conducting a general audit. M.: Filin, 2010. 496 p.
6. Novikov V. Management audit [Electronic resource]. URL: http://professional.ru/Soobschestva/chto_takoe_sistema_menedzhmenta_kachestva_i_chto_1258/upravlencheskij_audit/ (date of viewing: 25.07.2015).
7. Savin A. A., Savin I. A. Audit: methodological manual. M.: INFА-M, 2013. 512 p.

В качестве наиболее актуальных бизнес-процессов можно выделить следующие:

- инвестиционные процессы предприятия;
- финансовые вложения организации, не связанные с основной деятельностью;
- процессы формирования затрат по местам возникновения и сегментам (центрам) ответственности;
- деятельность филиалов и подразделений;
- снабженческо-заготовительные процессы;
- производственные процессы в отношении участков и технологических сегментов;
- процессы, связанные с реализацией продукции.

Необходимо отдельно подчеркнуть, что бухгалтерская деятельность также может представлять собой бизнес-процессы, а соответственно, и объекты контроля, что сближает по процессный и балансовый подходы формирования объектов контроля.

Подводя итог вышесказанному, необходимо подчеркнуть важность постановочного процесса функционирования системы управленческого аудита в холдинговых структурах аграрной сферы.

На наш взгляд, дальнейшей ступенью развития системы внутреннего контроля является переход от узкоспециализированной службы внутреннего аудита к более разноплановой службе управленческого аудита.

Именно определение отправных точек, а именно задач, подходов к идентификации объектов контроля, существенно влияет на последующие параметры функционирования системы управленческого аудита (последующий контроль качества проверок, распределение объектов контроля во временном аспекте и по субъектам контроля, документирование управленческого аудита и, естественно, методика и методология проверок).

Как цитировать статью: Балашова Н. Н., Варданян С. А. Организация управленческого аудита в сложно структурированных экономических субъектах аграрной сферы // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2015. № 4 (33). С. 19—22.

For citation: Balashova N. N., Vardanyan S. A. Arrangement of the management audit at the complex-structured economic entities of agrarian sector // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2015. № 4 (33). P. 19—22.

УДК 332.1:504.06

ББК 65.04:65.28-21

Bezudnaya Anna Geroldovna,
doctor of economics, professor,
head of the department
of industrial management and innovation
of the St. Petersburg State University of Economics,
St. Petersburg,
e-mail: annaspbru@yandex.ru

Безудная Анна Герольдовна,
д-р экон. наук, профессор,
зав. кафедрой производственного менеджмента
и инноваций Санкт-Петербургского государственного
экономического университета,
г. Санкт-Петербург,
e-mail: annaspbru@yandex.ru

АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРОБЛЕМ В ОБЛАСТИ ОБРАЩЕНИЯ С ОТХОДАМИ ПРОИЗВОДСТВА И ПОТРЕБЛЕНИЯ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ В РАМКАХ МЕГАПОЛИСА

ANALYSIS OF THE MAJOR ECONOMIC PROBLEMS OF THE PRODUCTION AND CONSUMPTION WASTES MANAGEMENT AND THE WAYS OF THEIR SOLUTION WITHIN THE FRAME OF METROPOLIS

В статье рассмотрены основные положения и особенности деятельности города Санкт-Петербурга в области обращения с отходами производства и потребления, выявлены проблемы в этом направлении, к которым относятся: несоответствие тарифной политики города экологической ситуации в области обращения с отходами, отсутствие систем экологического стимулирования предприятий к переработке и сбору отходов, низкая инвестиционная привлекательность данного вида деятельности. Предложены пути улучшения эколого-экономической ситуации в городе: изменение тарифной политики при помощи увеличения тарифов и системы платежей населения за вывоз мусора, изменение налоговой политики города в части введения налога на переработку отходов, взимаемого с населения, внедрение систем платежей за вывоз тары и упаковки с крупных предприятий.

The article describes the main provisions and features of the city of St. Petersburg activity for production and consumption wastes management; identifies the associated problems, which include: nonconformance of the city tariff policy to the ecological situation in the field of waste management, lack of environmental systems encouraging businesses to wastes recycling and collection, low investment attractiveness of the activity. The author proposes the ways for improvement the economic and environmental situation in the city: revision of the tariff policy by increasing of tariffs and payments for garbage disposal, modification of the tax policy of the city regarding introduction of the tax for waste recycling paid by the population, introduction of the systems of payments for containers and packing disposal from the large enterprises.

Ключевые слова: обращение с отходами, воздушный бассейн, переработка отходов, классификация отходов, твердые отходы, жидкие отходы, газообразные отходы, бытовые отходы, тарифная политика, вывоз мусора.

Keywords: waste management, air basin, waste recycling,

waste classification, solid wastes, liquid wastes, gaseous waste, household waste, tariff policy, garbage disposal.

Одной из важнейших проблем Северо-Западного региона можно считать проблемы обращения с отходами. За счет большого объема производственной деятельности и использования ресурсов населением мегаполиса образуются большие объемы отходов различных типов. Виды отходов приведены в табл. 1.

Таблица 1

Классификация отходов мегаполиса [1]

По физическому состоянию	По месту образования	По натуральному составу
Твердые	Бытовые отходы жилых зданий	Пищевые отходы, смет, стекло, кожа, резина, бумага, металл, тряпье, пластмасса, зола, шлак, дерево, отходы ремонта
	Бытовые отходы административных и общественных учреждений	Бумага, стекло, текстиль, дерево, смет, люминесцентные лампы и пр.
	Отходы предприятий общественного питания, рынков	Пищевые отходы, кости, бумага, стекло, смет, древесина и пр.
	Отходы территорий общественного пользования	Уличный смет, бумага, стекло, древесина, опавшие листья и пр.
	Отходы медицинских учреждений	Текстиль, бумага, стекло, пластмасса, лекарства и пр.
	Отходы промышленности	Металл, пластмасса, стекло, дерево, лаки, краски, масла, химические вещества и пр.