

## ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

*Ю. А. Игошина, ст. преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» НГИЭИ*

**Аннотация.** В статье рассматривается понятие «экономический контроль» и сравниваются виды внутреннего контроля. Приводятся варианты организации системы внутреннего контроля на хозяйствующих субъектах. А также на основании проведенных исследований сельскохозяйственных организаций выявлены проблемы организации и функционирования систем внутреннего контроля, на основании чего представлены рекомендации к совершенствованию и дальнейшему развитию данных систем для сельскохозяйственных организаций.

**Ключевые слова.** Экономический контроль, внутренний контроль, ревизия, внутренний аудит, контроллинг.

В настоящее время в условиях смешанной экономики, с влиянием рыночных механизмов, в условиях тенденции к ограничению влияния государства на деятельность хозяйствующих субъектов, в том числе и сельскохозяйственных, им предоставляются большие возможности самостоятельного функционирования и развития. Где риски и неопределенности, изменения внутренней и внешней среды вынуждают руководителей прибегать к поиску новых форм и методов управления, их разработке и внедрению. В результате совершенствование управления становится важнейшим фактором конкурентной борьбы и стимулом к развитию сельскохозяйственных организаций. Как следствие, возникает необходимость внедрения в сельскохозяйственных организациях эффективных систем управления.

Управление – это процесс, предназначенный для того, чтобы деятельность организации соответствовала ее планам и чтобы она достигла поставленных целей [6]. Для управления необходима информация, источниками ее получения, как правило, выступают либо учетные данные, либо данные контроля.

Учетные данные сосредоточены в системе учета, в большей степени – бухгалтерского. Данные контроля могут быть получены в

ходе контрольных мероприятий. Кроме того, контроль – это способ обратной связи.

Вопросы формирования системы контроля, его цели, задачи, функции, механизм и сфера деятельности контрольных органов исследованы многими авторами: Беловым Н. Г., Бурцевым В. В., Хосиевым Б. Н. и др. Следует отметить различный подход авторов к понятию «контроль», что обусловлено рассмотрением определения с разных сторон деятельности хозяйствующих субъектов.

Экономический контроль – постоянное наблюдение со стороны государства, общественных организаций, трудового коллектива за производственной и финансово-хозяйственной деятельностью предприятий в целом, а также за соблюдением должностными лицами действующих законодательных актов и правовых норм (Б. Хосиев) [10].

Контроль (экономический) – самостоятельная функция управления, представляющая собой систему наблюдения и проверки процесса функционирования объекта в соответствии с принятыми управленческими решениями, а также позволяющая выявить отклонения в намеченных целях и принимать при необходимости корректирующие меры (В. В. Пугачёв).

Контроль (экономический) – это процесс, обеспечивающий достижение целей организации. Он необходим для обнаружения и разрешения возникающих проблем раньше, чем они станут слишком серьезными, и может также использоваться для стимулирования успешной деятельности (Л. Е. Белова) [2].

Как следствие можно выделить различные виды и формы экономического контроля, каждый из которых характеризуется рядом элементов, входящих в него (рис. 1).

Совокупность элементов образует систему внутреннего контроля, которая в деятельности организаций, в том числе сельскохозяйственных, может принимать различные виды: внутренний контроль, ревизия, внутренний аудит, контроллинг (табл. 1).

Видны и различия и схожесть видов систем контроля, кроме того следует отметить, что на организации они могут быть представлены начиная с самых простых образований (ревизионной комиссии, выполнением функций контроля должностными лицами из числа управляющего персонала) и заканчивая наиболее сложными (службой внутреннего аудита и контроллинга).



Рис. 1. Классификация видов и форм контроля. (Белов Н. Г.) [4]

Таблица 1

Виды систем внутреннего контроля

Крите- рии	Внутренний контроль	Ревизия	Внутренний аудит	Кон- троллинг
1	2	3	4	5
1. Нормативная основа	ФЗ «О бухгалтерском учете», ПБУ, Методические рекомендации	ФЗ «Об АО», ФЗ «Об ООО», ФЗ «О с. - х. кооперативах» и т.д.	ФЗ «Об аудиторской деятельности», стандарты аудита и т.д.	Локальные акты организации
2. Сущность	Форма получения информации о состоянии организации	Изучение хозяйственных операций в целях установления соблюдения законности и эффективности деятельности	Система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежности финансовой системы внутреннего контроля	Поддержка процессов принятия управленческих решений

Продолжение табл. 1

1	2	3	4	5
3. Структурное подразделение (организации)	Служба внутреннего контроля	Ревизионная комиссия	Служба внутреннего аудита	Служба контроллинга
4. Рабочая должность	Контролер	Ревизор	Аудитор	Контроллер
5. Конечное стремление	Надзор и поддержание эффективности работы организации	Выявление нарушений, для их исправлений и наказания виновных	Определение плохо работающих средств контроля или их отсутствие и предложение их усовершенствования	Контроль реализации планов, выявление отклонений

Вместе с тем, несмотря на многообразие видов и значение, контроль на сельскохозяйственных организациях является слабым звеном, что обусловлено следующим:

1. Несовершенство нормативной базы, регулирующей «контроль».

2. Отнесение большинства сельскохозяйственных организаций к малым и средним (по численности работников, материально-техническому оснащению, финансовым показателям и т.д.).

3. Формальное отношение руководства сельскохозяйственных организаций к организации системы внутреннего контроля и разработке локальных нормативных документов (положений, учетной политики, должностных инструкций, схем организационной структуры управления и т.д.).

4. Отсутствие бланков, документов фиксирующих процесс нахождения отклонений и выявленных нарушений, кроме результатов инвентаризации (документов, которые должны разрабатываться организациями самостоятельно, но должным образом не оформляемые).

5. Нехватка высококвалифицированных кадров (низкий престиж работы на селе, переучивание для работы под свою организацию выпускников ВУЗов и отсутствие у них необходимого опыта работы).

Основанием для данных выводов послужило изучение сельскохозяйственных организаций Нижегородской области, в основном юго-восточной части: Княгининского, Лысковского, Сергачского, Воротынского, Б. Мурашкинского, Бутурлинского и других районов. Изучалась внутренняя информация: организационные структуры управления, учетные политики, а также проводилось анкетирование управляющего персонала хозяйствующих субъектов.

Таким образом, организация системы внутреннего контроля на сельскохозяйственных организациях является приоритетным направлением.

Наиболее подробные требования к организации внутреннего контроля на сельхозорганизациях представлены в Методических рекомендациях по разработке учетной политики сельскохозяйственной организации.

Сельскохозяйственные предприятия самостоятельно разрабатывают порядок организации внутреннего контроля в соответствии с требованиями действующего законодательства и исходя из особенностей функционирования и требований управления производством и продажей товаров (работ, услуг).

Для контроля хозяйственных операций создается:

- ревизионная комиссия (ревизор);
- служба внутреннего аудита (аудитор) и т.д.

Во всех случаях в целях действенной организации внутреннего контроля необходимо обеспечить:

- а) подотчетность одних работников другим;
- б) внутренние проверки и сверки взаимосвязанных данных по вопросам финансово-хозяйственной деятельности организации;
- в) регулярное проведение инвентаризации имущества и обязательств;
- г) регулярное отслеживание состояния первичного, аналитического и синтетического учета;
- д) ограничение доступа к активам и записям;
- е) осуществление контроля за компьютерными информационными системами и прикладными программами;
- ж) регулярное проведение оперативного анализа финансово-хозяйственной деятельности [1].

Исходя из представленных требований, многими авторами было дано определение системы внутреннего контроля и выделены составные элементы:

- Девять элементов: субъект контроля (кто контролирует); объект контроля (кого контролируют); принципы контроля; метод (методики) контроля (посредством чего контролируют); техника и технология контроля; процесс контроля; сбор и обработка исходных данных для проведения контроля; результат контроля и затраты на его осуществление; субъект, принимающий решение по результатам контроля (Бурцева Л. В.) [7].

- Пять элементов: контрольная среда; оценка рисков; контролирующие мероприятия; внутренние коммуникации и мониторинг (Комитет спонсорских организаций США) и субъект контроля; субъект, принимающий решения по результатам контроля; объект контроля; предмет контроля; цель контроля (М. В. Мельник) [9]; организационная структура и иерархия подчиненности персонала на разных уровнях принятия решений; функции, полномочия, совокупность задач и целей отдельных структурных подразделений; должностные инструкции сотрудников, осуществляющих внутренний контроль, а также процедуры проведения контроля; порядок стандартизации профессионального уровня и способы контроля профессионального уровня знаний сотрудников службы внутреннего контроля; сроки, формы и периодичность составления отчетности для коммуникативных целей (Колесова Л.) [7].

- Четыре элемента: внутренняя контрольная среда; оценка рисков и управление ими; совокупность методов и процедур контроля; мониторинг самой системы внутреннего контроля (В. Кундиус) [8] и контрольная среда; обязательное документирование; средства контроля и оценка результатов (А. А. Бурдуковский) [5].

- Три элемента: среда контроля; средства контроля и процедуры контроля (Л. Г. Белов) [3] и система бухгалтерского учета; контрольная среда и средства контроля (Б. Н. Соколов), а также контрольная среда; система бухгалтерского учета и отдельные средства контроля (Н. А. Адамов) [7].

Среди всех представленных элементов можно выделить, что у всех авторов присутствует контрольная среда (внутренняя контрольная среда или среда контроля) – объективно существующие и субъективно создаваемые условия контроля, обусловленные как независимые от желания руководства внешними и внутренними факторами, так и отношение этого руководства к необходимости эффективного контроля.

Средства контроля (контролирующие мероприятия или совокупность методов контроля) – технические, организационные и

документальные средства, обеспечивающие выполнение процедур контроля.

Основываясь на вышеизложенных составных элементах наиболее полным определением системы внутреннего контроля, по нашему мнению, следует считать предложенное Беловым Л. Г.: «Совокупность мер и мероприятий по созданию адекватной среды контроля, действенных средств контроля с целью обеспечения сохранности активов, эффективности их использования и подготовки достоверной информации для её пользователей» [4].

Внедрение системы внутреннего контроля, по мнению различных авторов, может состоять из 4 – 7 этапов:

1 вариант:

1. Анализ системы функционирования хозяйствующего субъекта.

2. Формирование «философии».

3. Выбор наиболее приемлемых принципов для построения конкретной организационной структуры.

4. Формирование комплекса стандартных процедур (В. Кундиус, С. Левичева) [8].

2 вариант:

1. Формирование системы контроля можно представить как последовательность действий, включающих выработку критериев и стандартов, сопоставление с ними реальных результатов, принятие необходимых корректирующих действий (Колесникова Е.Н.) [7].

3 вариант:

1. Определение миссии контроля.

2. Формирование цели.

3. Выделение и описание наиболее значимых для организации бизнес-процессов.

4. Выявление тормозящей и развивающей сил.

5. Разработка и расстановка контролей.

6. Формирование внутренней коммуникации.

7. Мониторинг эффективности функционирования модели (В. Кундиус, Д. Филипьев) [9].

Завершающим этапом организации системы внутреннего контроля может стать обоснование экономической эффективности контроля и его службы. Расчет может производиться на основе общих методологических принципов. Применительно к контролю они могут сводиться к определению соотношения затрат на его осуществление с полученными результатами.

Показатели:

1. Прибыль (убыток) от функционирования контроля и работ его службы в организации:

$$\Pi (Y) = (D - P) \cdot (UZK:100), \quad (1)$$

где D – доходы организации;

P – расходы организации;

УЗК – удельные затраты на содержание контрольной службы и осуществление проверок.

2. Рентабельность (убыточность) процесса контроля:

$$P_k = \Pi (Y) : ZK, \quad (2)$$

где ZK – затраты на содержание контрольной службы и осуществление процесса контроля. (Б. Хосиев) [10].

Представленные рекомендации возможно реализовать на сельскохозяйственных организациях, подстроив их под каждую конкретно. Вместе с тем представленные выше проблемы сводят контроль, как функцию управления «на нет». В связи с этим нами предлагается:

1. Совершенствование нормативной базы, регулирующей «контроль».

2. Формирование системы внутреннего контроля и разработка локальных нормативных документов (положений, учетной политики, должностных инструкций, схем организационной структуры управления и т.д.).

3. Разработка внутренней документации (первичной и отчетности) фиксирующих процесс нахождения отклонений и выявляемых нарушений.

4. Интеграция систем управленческого учета и внутреннего контроля (разработка системы бюджетирования как составной части контроля за финансовой деятельностью организации, внутренней отчетности по контрольным данным и т.д.).

5. Формирование тесного сотрудничества хозяйствующих субъектов и учебных заведений с целью подготовки и переподготовки высококвалифицированных кадров (оформление соглашений между организацией и ВУЗом о прохождении студентами производственных практик и их целевом трудоустройстве, проведение курсов повышения квалификации).

Однако на построении просто системы внутреннего контроля не стоит останавливаться, следует стремиться к ее трансформации во внутренний аудит и контроллинг, как интегрирующего инструмента совокупности, осуществляющих функции управления.

Все это позволит существенно повысить эффективность системы управления деятельностью организации и обеспечит устойчивое развитие сельского хозяйства.

#### *Литература*

1. Методические рекомендации по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях утверждены Директором Департамента финансов и отчетности Е. В. Фасовой при Министерстве сельского хозяйства РФ от 16.05. 2005 г.
2. Белова, Е. Л. Стратегический контроль – один из основных элементов стратегического управленческого учета/ Е. Л. Белова// Современный бухгалтер. – 2010. – № 1.
3. Белов, Н. Г. Организационно-методические аспекты экономического контроля в сельском хозяйстве/ Н. Г. Белов // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2008. – № 1. – С. 55 – 59.
4. Белов, Н. Г. Развитие внутреннего контроля в сельском хозяйстве/ Н. Г. Белов // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2011. – № 1. – С. 48 – 56.
5. Бурдуковский, С. А. Внешний аудит и внутренний контроль: организация оптимального взаимодействия/ С. А. Бурдуковский // Экономические науки. – 2010. – № 12. – С. 368 – 370.
6. Друри, К. Управленческий и производственный учет / К. Друри. – М.: Юнити, 2007. – 1423 с.
7. Колесникова, Е. Формирование системы контроля в сельскохозяйственном производственном кооперативе/ Е. Колесникова // Экономика сельского хозяйства России. – 2010. – № 9. – С. 52 – 54.
8. Кундиус, В. Внутренний контроль в управлении сельхозорганизацией/ В. Кундиус, С. Левичева// АПК: экономика, управление. – 2007. – № 4. – С. 14 – 15.
9. Кундиус, В. Формирование когнитивной модели внутреннего контроля в агропромышленных корпорациях/ В. Кундиус, Д. Филиппев// АПК: экономика, управление. – 2009. – № 4. – С. 30 – 36.
10. Хосиев, Б. Экономический контроль как функция управления сельхозпроизводством/ Б. Хосиев // АПК: Экономика, управление. – 2008. – № 10. – С. 31 – 33.

## THE ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL IN SYSTEM OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT ON THE AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

*J. A. Igoshina, the teacher of chair «Bookkeeping, the analysis and audit» the NGIEI*

**Annotation.** In article the concept «economic control» is considered and kinds of internal control are compared. Variants of the organization of system of internal control on managing subjects are resulted. And also on the basis of the spent researches of the agricultural organizations, problems of the organization and functioning of systems of internal control on the basis of what recommendations are presented perfection and the further development of the given systems for the agricultural organizations are revealed.

**Keywords.** Economic control, internal control, audit, internal audit, controlling.

## ПРОБЛЕМЫ И АЛЬТЕРНАТИВЫ ХРАНЕНИЯ ЗЕРНА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ НИЖЕГОРОДСКОЙ ОБЛАСТИ

*А. Н. Игошин, аспирант, преподаватель кафедры «Экономика и статистика» НГИЭИ*

**Аннотация.** В статье показана важность зерна для Российской Федерации, затронута проблема хранения зерна в Нижегородской области и представлены инновационные технологии хранения.

**Ключевые слова.** Зерно, хранение, альтернатива, элеваторы, кольцевые быстровозводимые зернохранилища, полимерные полиэтиленовые контейнеры (мешки, рукава, шланги).

Одна из глобальных проблем человечества – продовольственная, а основное значение в ее решении играет зерновое хозяйство.

Зерновые культуры среди продуктов питания по биологической ценности стоят на первом месте. Это связано с тем, что они дают основную массу белка и углеводов, а также витаминов группы В и минеральных солей. Все это свидетельствует о том, что зерновые должны составлять значительную часть рациона любого человека [5].