**Кафедра экономики и организации производства**

 Допускается к защите:

 зав. кафедрой, к.э.н., доцент

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Т.Б. Шиврина

 «\_\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: **­** Система внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере молочной промышленности Кировской области

Направление подготовки38.04.02 **«**Менеджмент»

Выпускник Янчик Д.В.

Научный руководитель,

к.э.н, доцент Жукова Ю.С.

Рецензент,

к.э.н, доцент Никонова Н.В.

Оглавление

[ВВЕДЕНИЕ 3](#_Toc484722420)

[1 Теоретико-методические аспекты системы внутреннего контроля в корпоративном управлении 8](#_Toc484722421)

1.1.[Понятие и сущность системы внутреннего контроля в корпоративном управлении 9](#_Toc484722422)

1.2.[Современные подходы к оценке системы внутреннего контроля в корпоративном управлении 21](#_Toc484722423)

[2 Комплексная оценка системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере предприятий молочной промышленности Кировской области 35](#_Toc484722440)

[2.1 Специфические особенности и проблемы развития молочной промышленности Кировской области 35](#_Toc484722441)

2.2.[Оценка эффективности экономической деятельности предприятий молочной промышленности Кировской области 42](#_Toc484722442)

2.3.[Оценка эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере ОАО «Унинский маслозавод» 48](#_Toc484722443)

[3 Направления роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии ОАО «Унинский маслозавод» 59](#_Toc484722467)

3.1.[Определение направлений комплексной программы по повышению эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии молочной промышленности Кировской области (в ОАО «Унинский маслозавод») 59](#_Toc484722468)

[3.2 Мероприятия и рекомендации по обеспечению повышения эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии молочной промышленности Кировской области (в ОАО «Унинский маслозавод») 63](#_Toc484722469)

[3.3 Прогнозная оценка эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» 71](#_Toc484722470)

[ЗАКЛЮЧЕНИЕ 77](#_Toc484722479)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 83](#_Toc484722480)

[ПРИЛОЖЕНИЯ 89](#_Toc484722481)

ВВЕДЕНИЕ

Сегодня, во времена тяжелого кризисного положения, большую роль для сохранения и развития национальной экономики играет грамотно разработанная управленческая политика (программа) государства.

Однако преобразования не могут происходить только лишь на законодательном уровне. Немалую роль в данном процессе играет предприятие, как отдельный субъект экономической системы. В условиях определенного риска на рынке, от предприятия требуется разработка новых подходов для повышения эффективности деятельности предприятия, а так же расширение перспектив его развития.

Необходимым условием, для «определения курса» будущего развития организации, является грамотная и четко разработанная система внутреннего контроля, позволяющая своевременно реагировать на влияние внешней среды. При этом, важно учитывать взаимодействие как экономических, так и социальных, политических и даже экологических компонентов.

 Система внутреннего контроля выступает наиболее важным инструментом корпоративного управления. Потребность в формировании внутреннего контроля обусловлена, прежде всего, необходимостью административного персонала (менеджеров) четко формировать картину развития предприятия в перспективе, как для работников предприятия (подчиненных), так и для внешних лиц (инвесторы, потребители и тд.)

В зарубежной и отечественной литературе имеются лишь общие рекомендации по формированию и развитию системы внутреннего контроля предприятия. В связи с этим проблема поиска наиболее рациональных и эффективных путей формирования системы контроля и методологических основ его развития в рамках управленческой политики предприятий молочной промышленности приобретает особую актуальность. В частности, недостаточно разработаны некоторые аспекты методического и информационного обеспечения процедур оценки системы внутреннего контроля в корпоративном управлении.

Теоретическая и практическая значимость проблемы формирования и развития системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, недостаточная ее разработанность на российском рынке в современных условиях определили актуальность исследования и выбор темы магистерской исследовательской работы.

Рабочая гипотеза магистерского исследования состоит в том, что для обеспечения роста эффективности деятельности предприятий в системе управления, в виду нестабильной экономической ситуации в системе рыночной экономики Российской Федерации, необходима комплексная оценка системы внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятием. Для этого необходимо разработать грамотную методику системы оценки внутреннего контроля предприятия, что позволит своевременно определить и выявить факторы для принятия эффективных управленческих решений.

Целью магистерской исследовательской работы является анализ и разработка направлений совершенствования механизма оценки системы внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятием молочной промышленности Кировской области.

В соответствии с указанной целью были определены основные задачи исследования:

1. Изучить сущность аспекта системы внутреннего контроля в рамках управления предприятием.
2. Проанализировать подходы к понятию терминологии системы внутреннего контроля в корпоративном управлении с учётом мнения различных авторов.
3. Рассмотреть различные подходы к формированию методики оценки системы внутреннего контроля в корпоративном управлении.
4. Сформировать предложение к подходу формирования методики оценки системы внутреннего контроля в корпоративном управлении с учётом аналитического аспекта мнений авторов.
5. Проанализировать структуру рынка молочной промышленности Кировской области.
6. Дать организационно-управленческую характеристику деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод».
7. Проанализировать и оценить систему внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» по методике, основанной на предложении, сформированном в ходе исследования.
8. Предложить пути повышения эффективности деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод» в системе управления, основываясь на результатах оценки системы внутреннего контроля.
9. Дать характеристику предложенными направлениям роста эффективности деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод» в системе управления с экономическим обоснованием.
10. Сформировать прогнозную комплексную оценку эффективности деятельности в системе управления молочной отрасли предприятия ОАО «Унинский маслозавод» на предстоящие годы с учетом сформированных мероприятий.

Объектом исследования является отрасль молочного производства Кировской области.

Предметом исследования выступает система внутреннего контроля в корпоративном управлении, как один из важнейших аспектов процесса управления производственно-хозяйственной деятельностью предприятия молочной промышленности Кировской области.

В магистерской диссертации применялись монографический, экономико-статистический, аналитический, социологический, экономико-математический, расчетно-конструктивный и другие методы исследования, а также личные наблюдения автора.

Теоретическую базу исследования составляют научные труды отечественных и зарубежных ученых, монографии, материалы научных конференций, тематические публикации в периодической печати, информационные справочники, электронные ресурсы.

Информационную базу исследования составили данные органов Федеральной службы государственной статистики, периодические публикации, обзоры в отрасли молочного производства, внутренняя отчетность и планы производственно-финансовой деятельности предприятий Кировской области, эмпирические материалы, результаты проведенных автором финансовых исследований.

Наиболее значимые результаты исследования магистерской работы, имеющие значение новизны заключаются в следующем:

1. Обобщено и уточнено понятие «система внутреннего контроля в корпоративном управлении», дана его подробная характеристика, сформулировано авторское определение, учитывающее его ключевые характеристики, состав и сущность.
2. Разработана и предложена автором методика комплексной оценки качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятия на основе ключевых показателей, объединённых в комплекс для всесторонней оценки в рамках количественного (статистического) метода эффективности деятельности предприятия. На её основе возможно формирование стратегических управленческих решений для дальнейшего развития предприятия, в том числе и по отрасти молочного производства.
3. На основе представленной методики проведена комплексная оценка эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, на примере предприятия отрасли молочного производства ОАО «Унинский маслозавод», с определением стратегических позиций.
4. Представлены автором комплексные мероприятия на примере предприятия отрасли молочного производства ОАО «Унинский маслозавод», как результат формирования управленческих решений для обеспечения роста эффективности действующей на предприятии системы внутреннего контроля.

Практическая значимость исследования состоит в том, что полученные теоретические и методические положения, связанные с оценкой системы внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятий молочной промышленности, могут применяться непосредственно на ОАО «Унинский маслозавод», а также на других предприятиях данной отрасли.

По материалам исследований опубликовано три авторские научные статьи, имеющие объем по 2-3 печатных листа. Магистерская диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка из источника и приложений. Работа содержит 19 таблиц, 5 рисунков и 5 формул. Диссертация изложена на 89 страницах основного машинописного текста.

Во введении обоснована актуальность темы, сформулированы, цель, задачи, объект, предмет и методы исследования, отражены научная новизна и практическая значимость работы, указана реализация результатов исследования.

В первой главе «Теоретико-методические аспекты системы внутреннего контроля в корпоративном управлении» обобщены и систематизированы научные подходы к определению понятий «система внутреннего контроля» и «подходы к оценке системы внутреннего контроля в корпоративном управлении», рассмотрены классификации и подходы к их структуризации с точки зрения комплексной оценки эффективности применения в управлении предприятием.

Во второй главе «Комплексная оценка системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере предприятий молочной промышлености Кировской области» рассматривается состояние и тенденции развития отрасли молочной промышленности в Кировской области, проведены анализ эффективности деятельности основных предприятий. Проведено исследование эффективности системы внутреннего контроля ОАО «Унинский маслозавод» по разработанной автором комплексной методике оценки качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении.

В третьей главе «Направления роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии ОАО «Унинский маслозавод» в системе управления» обоснована необходимость принятия эффективных решений для обеспечения роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, проведена комплексная оценка предложенных мероприятий.

В заключении сформулированы основные результаты исследования.

# 1 Теоретико-методические аспекты системы внутреннего контроля в корпоративном управлении

# 1.1. Понятие и сущность системы внутреннего контроля в корпоративном управлении

Внутренний контроль, как понятие, зародилось еще в начале XVIII века. Определение данного термина было достаточно примитивным и неоднозначным на протяжении почти двух веков, и только в середине ХХ столетия сформировалось в единое понятие – система контроля деятельности предприятия, состоящая из трех элементов: разделение управления, ротация персонала, анализ и использование учетных данных.

В дальнейшем функции внутреннего контроля заметно расширились, и стали заключаться в организации и регулировании действий, направленных на гарантию сохранности имущества, подлинность учетных данных, выполнение учетной политики предприятия. Таким образом, появившиеся функции отделили понятие внутреннего контроля от вопросов, решаемых обычным бухгалтерским учетом. [42]

В мировой практике рассветом в изучении внутреннего контроля, как неотъемлемой части деятельности организации принято считать начало ХХI века. В условиях нестабильности и нарастающей конкуренции приобрели актуальность проблемы повышения эффективности внутреннего контроля производственных предприятий, а внутренний контроль превратился, в первую очередь, в контроль за рисками.

Первым разработанным и признанным в мировой практике документом по регламентированию внутреннего контроля стал сборник «Интегрированная структура внутреннего контроля», изданная под эгидой Комитета Спонсорских Организаций (COSO) в 1994 году. Данный документ сформировал общее определение внутреннего контроля, а также разработал систему его оценки и совершенствования. Модель COSO включает в себя следующие основные тезисы:

1. Внутренний контроль – процесс, являющийся средством для достижения цели, а не самоцель.
2. Внутренний контроль зависит не только от политики руководства, но и от работников всех уровней предприятия.
3. Внутренний контроль может обеспечить достижение поставленных целей, но никак неабсолютную гарантию безошибочной работы.
4. Внутренний контроль направлен на достижение цели или нескольких отдельных целей, но в смежных областях деятельности.

В мировой практике необходимость разработки нормативных актов, регламентирующих работу системы внутреннего контроля, была продиктована громкими скандалами, связанными с искажением финансовой отчетности известных производственных холдингов. Кроме того, в США с 2004 года вступил в силу закон Сарбейнса-Оксли (далее – Закон) [38], который устанавливает требования к системе внутреннего контроля.

Согласно ст. 404 Закона «Управление и оценка финансового контроля», обязательным является проведение аудиторской проверки отчета руководства об уровне СВК. В соответствии с данной статьей, руководство предприятия обязано давать документальную оценку системе внутреннего контроля, раскрывая в приложениях к финансовой отчетности все существенные недостатки и перечень мероприятий по их устранению. Оценка системы внутреннего контроля, утвержденная генеральным директором, должна проходить проверку у внешних аудиторов, которые формируют отдельное заключение, публикующееся вместе с годовой финансовой отчетностью компании. При этом руководители предприятий несут личную ответственность, вплоть до уголовной, за эффективность системы внутреннего контроля и достоверность финансовой отчетности.

В России, над вопросом формирования системы внутреннего контроля на предприятиях стали активно работать с момента вступления в силу Федерального закона от 06 декабря 2011 года «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ [4].

В первую очередь следует обратить внимание на то, что Закон 402 – ФЗ разделяет понятия внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни и внутреннего контроля ведения бухгалтерского учета. Согласно п.1 ст.19 ФЗ № 402-ФЗ установлено, что экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Относительно внутреннего контроля функционирования учетной системы компании, согласно п. 2 ст. 19 ФЗ, определено, что экономический субъект, бухгалтерская (финансовая) отчетность которого подлежит обязательному аудиту, обязан организовывать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

На сегодняшний день, кроме ст. 19 ФЗ № 402-ФЗ, понятие внутреннего контроля раскрывается в ряде федеральных нормативных актов, таких как:

1. Федеральный закон от 26 декабря 1995 года № 208-ФЗ «Об акционерных обществах» [3];
2. Федеральный закона от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [5];
3. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 года № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (ФПСАД № 8 п.41 и п.42) [6];

Несмотря на наличие большого количества публикаций по данной тематике за последние годы, многие субъекты хозяйственной деятельности не в полной мере понимают необходимость формирования системы внутреннего контроля и механизм его реализации. А понятия «внутренний контроль» и «система внутреннего контроля» для отечественного предпринимательства являются достаточно новыми.

Концепция внутреннего контроля является основополагающей для формирования эффективных действий любого хозяйствующего субъекта.

Понятие "контроль" имеет множество определений. Однако, объединив различные имеющиеся в современной научной литературе определения, можно выявить два основных тезиса: идея доминирования и идея регулирования. В более широком смысле контроль связан с процессом, посредством которого предприятие адаптируется к внешней обстановке.[24] Научные подходы к понятию «контроль» представлены в таблице 1 «Подходы к понятию «контроль» в трактовках различных авторов».

Таблица 1 – Подходы к понятию «контроль» в трактовках различных авторов.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Автор | Понятие | Источник |
| Демина Ю.В. | Контроль - это процесс проверки и сопоставления фактических результатов с заданными параметрами. | Эффективность менеджмента и пути ее повышения // Современные научные исследования и инновации. 2011. № 4 |
| Агарков, А.П. | Контроль - важная составляющая управленческого воздействия (сознательного, продуманного, преднамеренного и зафиксированного в соответствующих правовых и других нормативных управлениях, обязательных для исполнения) на людей через специально созданные структуры, институты. | Управление качеством [Электронный ресурс]/- Москва : Дашков и К, 2014. - 228 с. (с. 165-168). |
| Мескян М.Х. | Контроль - неотъемлемая составляющая процесса принятия и реализации управленческих решений ( от его начала и до завершения). | Основы менеджмента: Пер. с англ. – М.: Дело, 2013. |
| Крикунов А.В. | Контроль - это властное целенаправленное воздействие одних людей на поведение других для того, чтобы убедиться в правильности чего-либо. | Сущность, организация и перспективы государственного финансового контроля в РФ. СПб.:Изд.СПб государственного университета экономики и финансов, 2015 (с.128) |
| Белуха Н.Т. | Контроль – система наблюдения и проверки соответствия процесса функционирования управляемого объекта принятым управленческим решениям, определение результатов управленческих воздействий на управляемый объект путем выявления отклонений, допущенных в ходе выполнения этих решений | Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства: учебник. М.: Финансы и статистика, 2012 (с.16) |

Обобщая все изученные литературные источники можно сказать, что контроль для предприятия – любое действие, предпринимаемое руководящим аппаратом (руководителем) для наиболее вероятного достижения основной цели – получения экономической выгоды от осуществляемой деятельности.

На предприятии с помощью контроля решаются как стратегические проблемы, т.е. каким образом организации взаимодействовать во внешней среде, так и оперативные проблемы, посредствам эффективной реализации планов, разработанных для достижения общих целей.

В отечественной экономической литературе существует большое количество определений понятий системы внутреннего контроля и непосредственно внутреннего контроля как одного из элементов системы.

Так, например, по мнению Шеремета А.Д. и Суйц В.П. [50], внутренний контроль следует понимать как совокупность организационных мер, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок искажений информации, а также своевременной подготовки достоверной бухгалтерской отчетности». Похожей точки зрения придерживаются Воропаев Ю.Н., Данилевский Ю.А., Сотникова Л.Н.

Пашкина И.Н., Евдокимова А.В. дают определение внутреннего контроля в формулировке с практической точки зрения, опреюделяя его как систему мер, которые применяются руководством предприятия для наиболее эффективного выполнения всеми работниками своих обязанностей при совершении хозяйственных операций. Внутренний контроль определяет законность этих операций и их значение для предприятия [27].

Так, по мнению Сотниковой Л.Н., внутренний контроль организовывается для упoрядоченного и эффективного ведения дел, обеспечения соблюдения политики руководства, охраны активов, обеспечения полноты и точности документации и всей внутрифирменной информации о производственной, хозяйственной и финансовой деятельности. При этом, реализация целей управления в системе внутреннего контроля возложена, во-первых, на организационно-технический механизм (включающий процедуры контроля, внутреннюю регламентирующую нормативную документацию и другое), а во-вторых, на специальные контрольные подразделения – отделы внутреннего аудита» [42].

Наиболее полное, по нашему мнению, определение системы внутреннего контроля дает Бурцев В.В., рассматривая её как регламентированную внутренними документами организации деятельность по контролю звеньев управления и различных аспектов функционирования организации, осуществляемую представителями специального контрольного органа в рамках помощи органам управления организации (общему собранию участников хозяйственного товарищества или общества или членов производственного кооператива, наблюдательному совету, совету директоров, исполнительному органу)» [20].

Однако, по нашему мнению, данное понятие можно дополнить следующим тезисом, раскрывающим понятие «система внутреннего контроля в корпоративном управлении» с точки зрения его сущности – совокупность важных процессов, мер, методик и процедур по проверке субъектом управления правильности принимаемых им управленческих решений.

По словам Данилевского Ю.А., элементами системы внутреннего контроля экономических субъектов следует считать управленческий контроль и внутренний аудит. Данным тезисом не раскрыто, что автор понимает под понятием управленческого контроля и какой характер взаимодействия управленчeского контроля с подразделениями внутреннего аудита.

Как и Данилевский Ю.А., некоторые авторы рассматривают понятия «внутренний контроль» и «внутренний аудит» как синонимы. По нашему мнению подобное объединение является не совсем точным, т.к. внутренний аудит является частью внутреннего контроля, которая целиком входит в систему внутреннего контроля предприятия.

Поскольку система контроля является важной составляющей управленческого контроля в целом, для раскрытия механизмов функционирования данной системы необходимо изучить особенности ее составных элементов, а для этого необходимо ее классифицировать по разным признаками.

Систему внутреннего контроля классифицируют по форме внутреннего контроля, который зависит от особенностей организационной и правовой структуры субъекта; видов и масштабов финансово-хозяйственной деятельности субъекта; рациональности и целесообразности охвата контролем сфер деятельности субъекта; отношения руководства организации и ведению контроля. В таблице 2 «Классификация системы внутреннего контроля» представлены основные классификации системы внутреннего контроля, в зависимости от признаков.

Таблица 2 - Классификация системы внутреннего контроля

|  |  |
| --- | --- |
| Признак классификации | Элемент классификации |
| В зависимости от типа действующей системы внутреннего контроля | 1. Неавтоматизированный;
2. Автоматизированный;
3. Смешанный.
 |
| В зависимости от специфики решаемых задач | 1. Административный;2. Бухгалтерский;3. Технологический;4. Правовой;5. Финансовый и т.д. |
| В зависимости от временисовершения: | 1. Предварительный;2. Текущий;3. Последующий. |
| В зависимости от источников: | 1.Документальный;2. Компьютерный;3.Фактический; |
| В зависимости от объемов охвата | 1.Частичный или полный;2. Комплексный или тематический;3. Сплошной или выборочный. |
| В зависимости от значимости субъектов контроля в процессе осуществления контрольных операций | 1.Контролеры-ревизоры, непосредственно осуществляющие контроль;2.Участники, в обязанности которых входят функции контроля (различные специалисты предприятия). |
| В зависимости от уровня действия системы внутреннего контроля | 1.Корпоративный;2. По структурным подразделениям;3. На уровне технологического процесса. |

В данной классификации приведены основные классификационные признаки, необходимые для правильного понимания системы внутреннего контроля. Однако, она не является исчерпывающей. Так, по-нашему мнению, в классификацию системы внутреннего контроля целесообразно включить классификационный признак в зависимости от применяемых методов оценки системы внутреннего контроля. Данный признак будет включать в себя следующие элементы:

1. Методы фактического контроля.

В состав данного элемента можно включить инвентаризацию, визирование документов директором, визуальное наблюдение, обратная калькуляция, экспертиза или лабораторное исследование.

1. Методы документального контроля.

К ним относятся: сравнение, арифметическая проверка, логический контроль документации, тестирование или анкетирование персонала.

1. Методы общего/комплексного контроля.

В данный элемент включаются аудит, ревизия, мониторинг, служебное расследование, комплексный анализ деятельности, прогнозирование и моделирование.

Система внутреннего контроля в организации включает определенный перечень обязательных элементов, которые представлены на рисунке 1 «Элементы системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта»:



Рис.1 Элементы системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта

*Контрольная среда* является основой для эффективной системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддержание дисциплины и порядка. Она включает в себя официальную позицию, осведомленность и действия представителей собственника и руководства относительно системы внутреннего контроля, а также понимание значения такой системы. Контрольная среда оказывает влияние на сознательность сотрудников в отношении контроля. К основным элементам контрольной среды можно отнести, например, участие собственника или его представителей в управлении предприятием, компетентность и стиль работы руководства, разработана ли организационная структура предприятия, эффективна ли функционирует кадровая политика фирмы.

*Регламентация* отвечает за соответствие системы внутреннего контроля нормативно-правовым основам как внутренней среды предприятия (учредительные документы, устав, учетная политика и прочие локальные нормативные акты), так и соответствие действующим федеральным законодательным актам (федеральным законам, постановлениям, положениям и т.д.)

*Отдельные виды контроля*, такие как административный, бухгалтерский, правовой, финансовый, управленческий и информационный (компьютерный), позволяют распределить нагрузку лица, отвечающего за организацию внутреннего контроля (например, собственника или генерального директора) по направлениям, действующим внутри фирмы. Целью данного распределения является структуризация имеющихся регламентов по внутреннему контролю в соответствии со спецификой деятельности отделов предприятия.

Методы и процедуры, применяемые в ***контрольных действиях*** делятся на несколько групп:

1. *Проверка выполнения.*

Такие контрольные действия включают обзорные проверки и анализ фактических показателей в сравнении со сметными, прогнозными и показателями за предыдущие периоды, соотнесение между собой различных данных (управленческих и финансовых), анализ их соответствия, выводы об обнаруженных расхождениях и предпринимаемые в этих случаях корректирующие действия, сопоставление внутренних данных со сведениями, полученными из внешних источников информации и т.д.

1. *Обработка информации.*

Включает в себя разнообразные контрольные процедуры в отношении обработки информации, и выполняется для проверки точности, полноты и санкционирования операций. В свою очередь делятся, с точки зрения информации, на две группы:

* общие средства контроля (приобретения программного обеспечения для операционной системы, его изменения и обслуживания);
* прикладные средства контроля (ведение учета и обзорная проверка счетов, составление оборотных ведомостей, проверка арифметической точности бухгалтерских записей).
1. *Проверка наличия и состояния объектов.*

Данные контрольные действия направлены на обеспечение сохранности активов, включая меры предосторожности, ограничивающие доступ к активам или бухгалтерским записям, санкционирование допуска к компьютерным программам и файлам с данными, проведение инвентаризаций, а так же дилигирование контрольных полномочий вышестоящим руководством (собственником).

К перечню мероприятий, связанных с *мониторингом средств контроля* можно отнести:

1. Наблюдение руководства за тем, своевременно ли подготавливаются выверки расчетов с банками;
2. Оценка внутренними аудиторами соответствия действий персонала, занимающегося продажами, политике организации в отношении определенных условий договоров с покупателями;
3. Осуществление надзора за соответствием действий персонала политике организации в области этики или деловой практики;
4. Регулярную оценку организации и применения средств контроля, а также осуществление необходимых корректирующих мероприятий в отношении средств контроля вследствие изменения условий деятельности;

Мониторинговые мероприятия могут включать использование информации, полученной извне. Руководство, осуществляя мониторинг, может также учитывать сообщения внешних аудиторов, касающиеся системы внутреннего контроля.

*Специальный контроль*, т.е. действующее на предприятии отдельное структурное подразделение внутреннего аудита, на наш взгляд, не является универсальным элементом системы внутреннего контроля. Современная практика показывает, что в основном отдел внутреннего аудита функционирует только в крупных компаниях. Если говорить о субъектах среднего и малого предпринимательства, то во многих из них отсутствует и примитивная система контроля.

Обобщая всю изученную информацию, система внутреннего контроля – совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая в так же включает надзор и проверку, организованные внутри данного экономического субъекта его силами.

Система внутреннего контроля базируется на выполнении следующих требований:

* соблюдения требований законодательства;
* точности и полноты организации документооборота;
* своевременности подготовки достоверной информации;
* предотвращения ошибок и искажений;
* исполнения приказов и распоряжений;
* обеспечения сохранности имущества организации.

Основными целями и задачами проведения оценки системы внутреннего контроля являются:

* идентификация, оценка выявленных нарушений и недостатков с целью информирования о них высших должностных лиц кредитной организации, руководителей структурных подразделений, устранение и предупреждение нарушений и недостатков в дальнейшем;
* координация стратегических целей кредитной организации в отношении развития системы внутреннего контроля с оперативными целями и задачами, решаемыми подразделениями и работниками кредитной организации;
* повышение культуры управления рисками и уровня контрольной среды в кредитной организации;
* сбор данных о существующих рисках с целью эффективного управления ими;
* проверка соблюдения нормативных актов надзорных и регулирующих органов по вопросам организации и осуществления внутреннего аудита и контроля в кредитной организации;
* своевременное и адекватное реагирование системы внутреннего контроля на изменение условий деятельности кредитной организации (в т.ч. изменений в организационно-штатной структуре, бизнес-процессах с точки зрения их уточнения и введения дополнительных контрольных процедур), разработка новых и актуализация действующих нормативных документов;
* разработка рекомендаций по повышению надежности и эффективности компонентов системы внутреннего контроля;
* совершенствование системы внутреннего контроля.

Таким образом, по мнению автора, под системой внутреннего контроля в корпоративном управлении следует понимать совокупность важных процессов, мер, методик и процедур по проверке субъектом управления правильности принимаемых им управленческих решений.

# 1.2 Современные подходы к оценке системы внутреннего контроля в корпоративном управлении

Внутренний контроль является одной из основных функций менеджмента, при отсутствии которой невозможно эффективное управление экономическим субъектом. Именно внутренний контроль позволяет разрабатывать и вводить в действие решения по эффективному использованию ресурсов.

Процесс управления финансово-хозяйственной деятельностью можно охарактеризовать и как взаимосвязанное, единовременное или периодическое целенаправленное воздействие совокупности его функций на объект, и как процесс, осуществляемый во временном аспекте и в пространственной иерархии.

Система внутреннего контроля необходима компании, в первую очередь, для управления эффективностью работы подразделений и должна решать на предприятии пять основных задач:

* обеспечение надежности и достоверности информации;
* защита активов и собственности;
* эффективное использование ресурсов предприятия;
* обеспечение соответствия выполняемых работ политикам, процедурам и регламентам компании;
* помощь менеджерам в достижении целей и задач компании.

Однако, даже хорошо выстроенная и организованная система внутреннего контроля, нуждается в оценке своей эффективности, как с точки зрения достижения поставленных целей, так и с точки зрения экономии затрат на её реализацию.

В настоящее время в российской бизнес практике, в отношении подходов к оценке качества системы внутреннего контроля законодательно не регламентировано ни одной методики. В такой ситуации у предприятия имеется возможность разработать собственный порядок, в котором будут содержаться рекомендации по проведению проверки организации внутреннего контроля уполномоченными представителями.

Следует отметить, что оценка системы внутреннего контроля, так или иначе, производится почти во всех предприятиях.

Это выражается, например, в грамотно и в полной степени организованным документооборотом, когда документы соответствующим образом ведутся последовательно, регистрируются в специальных журналах (регистрах), а так же хранятся в архивах предприятия в соответствии со сроком и другими техническими условиями, установленными законодательством РФ. Еще одним эффективным средством проверки действия системы внутреннего контроля является проведение ежегодной или периодической инвентаризации, по результатам которой можно выявить состояние активов предприятия, качество работы подразделений, отвечающих, например, за производство, уровень использования производственных и трудовых мощностей и т.д.

Ну и наконец, наиболее простым, но в то же время встречающимся на всех предприятиях средством оценки внутреннего контроля может являться визирование подписью руководителя всех документов.

Проанализировав имеющиеся литературные и методические учебные пособия, научные труды и статьи, нами были выявлены два основных метода оценки системы внутреннего контроля – качественный и статистический. Далее о каждом подробнее.

1. ***Качественный метод.***

В основе качественного метода или, как его еще принято называть, метода экспертной оценки, лежит смысл тестирования системы внутреннего контроля (далее – СВК) участниками процесса оценки по основным направлениям внутреннего контроля.

Участниками процесса оценки по условиям данной методики являются:

1. Менеджмент;
2. Служба (круг лиц), ответственные за организацию и ведение внутреннего контроля (служба внутреннего аудита, АУП);
3. Внешний эксперт (аудиторская организация).

Качественная оценка СВК является двойственным интегральным показателем, включающим:

* интегральную оценку качества каждого из направлений внутреннего контроля в разрезе обязательных элементов;
* вторичную интегральную оценку СВК в разрезе групп участников оценки (менеджмент, служба внутреннего контроля (отдел внутреннего аудита), внешний эксперт (аудитор или ревизионная комиссия)).

На первом этапе проведения качественной оценки СВК участникам процесса необходимо заполнить оценочные карты, которые содержат ряд вопросов, разработанных с целью получения полной и точной картины состояния СВК на предприятии, обязательно раскрыв следующие разделы:

1. Контроль со стороны органов управления за организацией деятельности предприятия.
2. Контроль за функционированием системы управления рисками и их оценка.
3. Контроль за распределением полномочий при совершении банковских операций и других сделок.
4. Контроль за управлением информационными потоками (получением и передачей информации) и обеспечением информационной безопасности.
5. Осуществляемое на постоянной основе наблюдение за функционированием системы внутреннего контроля (мониторинг СВК).

При проведении, так называемого анкетирования, среди всех участников данной методики необходимо перейти на второй этап, при котором оценка ответов на вопросы будет проводиться, исходя из следующей балльной градации:

Таблица 3 – Значение оценки балльной системы качественного метода.

|  |  |
| --- | --- |
| Бальная оценка | Значение выставляемой оценки |
|  4 балла | да, в полной мере |
| 3 балла | в основном, в большинстве случаев |
| 2 балла | частично, иногда |
| 1 балл | нет, никогда, в т.ч. в случае отсутствия |

После получения ответов от участников – экспертов, следует переходить непосредственно к третьему этапу – оценке системы внутреннего контроля предприятия. При этом качественная оценка системы внутреннего контроля будет определяться по следующей формуле:

 Окач = (Ом x С1 + Освк x С2 + Оа x С3) / (С1 + С2 + С3) (1)

, где Окач — качественная оценка качества СВК;

 Ом — качественная оценка качества СВК, определенная менеджментом;

 Освк — качественная оценка качества, определенная службой внутреннего контроля (аудита);

 Оа — качественная оценка качества, определенная внешним экспертом (аудитор, ревизор);

 С1, С2, С3 — вес, определяемый на основе экспертной оценки.

В целях настоящей методики принимаются следующие веса качественных оценок по группам участников:

Таблица 4 – Вес экспертной оценки при качественном методе оценки системы внутреннего контроля

|  |  |
| --- | --- |
| Качественная оценка участников (экспертов) | Вес экспертной оценки |
| С1 (менеджеры) | 0,4 |
| С2 (служба внутреннего контроля, аудита) | 0,3 |
| С3 (внешний эксперт – аудитор, ревизор) | 0,3 |

1. ***Статистический метод.***

Данный метод иначе можно назвать методом количественной оценки, который основан на определении финансовых показателей предприятия, как необходимого условия производственной и финансовой эффективности деятельности.

Кроме того, здесь же применяются количественные характеристики активности деятельности службы внутреннего контроля.

Суть данного метода заключается в следующем: по каждому из показателей рассчитываются критерии (баллы) качества системы внутреннего контроля. Количественная оценка качества системы внутреннего контроля представляет собой среднюю арифметическую, рассчитанную исходя из определённых в ходе проведения оценки баллов.

Для реализации данного метода используются 2 группы показателей:

*1. Показатели финансовой эффективности.*

1.1. Динамика прибыли, определяется как:

Крп = (П1 / Пср) \* 100 % (2)

, где Крп — коэффициент роста прибыли;

 П1 — балансовая прибыль отчетного периода;

 Пср — балансовая прибыль базисного периода;

Показатель прибыльности деятельности является основным для оценки предприятия. Существует прямая зависимость между данным показателем и системой внутреннего контроля – чем эффективнее функционирует система внутреннего контроля, тем успешнее будет достигнута главная цель, преследуемая предприятиями – получение прибыли и повышение благосостояния собственников.

1.2. Динамика достаточности собственного капитала:

Крдк = [(СК1 – ВА1) / ОА1] – [(СК0 – ВА0) / ОА0] (3)

, где Крдк — коэффициент достаточности собственного капитала;

СК — собственный капитал отчетного(1) и базисного(0) периодов;

ВА — внеоборотные активы отчетного(1) и базисного(0) периодов;

ОА — оборотные активны отчетного(1) и базисного(0) периодов.

Обеспеченность собственными оборотными средствами отражает долю собственных оборотных средств во всех оборотных активах предприятия. С помощью данного показателя можно определить, способно ли предприятие осуществлять финансирование текущей деятельности только собственными оборотными средствами.

*2. Активность службы внутреннего контроля.*

2.1. Соотношение роста активов предприятия и роста внутренних проверок за последний год:

Аслвк = (П1 / П0) / (А1 / А0) (4)

, где Аслвк — активность службы внутреннего контроля;

 П1, ПО — количество внутренних проверок на конец и начало года;

 А1, А0 — активы предприятия на конец и начало года.

Значения баллов качества по каждому показателю приведены в таблице 5 «Бальные значения качества показателей статистического метода».

Таблица 5 – Бальные значения качества показателей оценки статистического метода

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Баллы качества | 4 | 3 | 2 | 1 |
| Динамика прибыли (%) | > 1 | 0,51-0,99 | 0,1-0,5 | < 0 |
| Динамика достаточности собственного капитала (0) | > 1 | 0,51-0,99 | 0,1-0,5 | < 0 |
| Активность СВК (%) | > 1 | 0,51-0,99 | 0,1 -0,5 | < 0 |

Основными участниками процесса применения указанных методов оценки рекомендуется считать менеджмент (исполнительный единоличный или коллегиальный орган (генеральный директор, заместитель руководителя, начальники подразделений), внешних аудиторов, службу внутреннего контроля, ревизионную комиссию.

Основными пользователями результатов оценки системы внутреннего контроля являются, в первую очередь, общее собрание участников (акционеров) или собственники.

Подводя итоги предварительного практического применения методов оценки системы внутреннего контроля, нами был выявлен ряд следующих замечаний.

На практике, хозяйствующими субъектами чаще применяется один из указанных методов оценки эффективности системы внутреннего контроля. Однако, по мнению автора, наиболее целесообразно и полно провести оценку можно, применяя оба метода (качественный и статистический) в комплексе.

Для целей исследования данной магистерской диссертации, автором было решено объединить, усовершенствовать и адаптировать данные методы оценки в так называемую комплексную методику оценки качества (эффективности) системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, основываясь на специфику деятельности хозяйствующих субъектов.

Итоговую оценку качества системы внутреннего контроля в организации, для целей формирования комплексной методики оценки СВК в корпоративном управлении, автором предлагается определять в зависимости от значения показателя уровня качества на основании таблицы соответствия. Таблица 6 «Значения показателей экспертной оценки при определении уровня качества» является результирующей методики, описывающей конечный результат оценки.

Уровень качества определяется как средневзвешенный показатель количественной и качественной оценок и рассчитывается следующим образом:

К = (Окач x В1 + Окол x В2) / (В1 + В2), (5)

,где К — уровень качества;

 Окач — качественная оценка качества СВК;

 Окол — количественная оценка качества СВК;

 В1, В2 — вес, определяемый на основе экспертной оценки.

В целях настоящей методики принимаются следующие веса оценок качества:

Таблица 6 – Значения показателей экспертной оценки при определении уровня качества

|  |  |
| --- | --- |
| Название метода оценки СВК | Вес экспертной оценки |
| Качественный метод | 0,5 |
| Статистический метод | 0,5 |

Для целей применения данной методики, автором было принято решение, что весовые коэффициенты отражают относительно равную значимость каждого показателя. В таблице 7 «Соответствие итоговой оценки качества СВК и значения показателя уровня качества СВК» представлены итоговые бальные значения, на основании которых можно сделать вывод о качестве системы внутреннего контроля в корпоративном управлении в рамках комплексной методики.

Таблица 7 – Соответствие итоговой оценки качества СВК и значения показателя уровня качества СВК

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Уровень качества | Качественная | Качественная, имеет отдельные недостатки | Необходимо внимание со стороны надзорных органов | Некачественная |
| Значение уровня | 81-110 | 61-80 | 41-60 | 20-40 |

В части статистического метода оценки системы внутреннего контроля, по нашему мнению, применяемых показателей динамики изменения прибыли и собственного капитала не достаточно для того, чтобы в полной мере оценить и определить уровень эффективности деятельности СВК предприятия. По нашему мнению, следует применять комплекс показателей, включающих в себя показатели объема производства и продаж, показатели финансового результата, показатели финансовой устойчивости, показатели эффективности использования ресурсов, капитала и затрат для более точной и полной характеристики деятельности предприятия.

В современной научной литературе имеются различные трактовки понятия «эффективность». Например, Грибов В.Д. определяет эффективность деятельности, как относительную характеристику результативности деятельности конкретной управляющей системы, отражающаяся в различных показателях, произведенных для конкретного объекта (предприятия). Причем эти показатели имеют как количественные, так и качественные характеристики. Иначе, эффективность деятельности управляющей системы должна быть выражена в конечном счете через показатели эффективности управляемой системы.[50] По мнению Новикова Ю.Н. термин «экономическая эффективность» всегда означает положительный результат, который выражен в денежной форме [52]. Караман Ю.Н. утверждает, что экономическая эффективность деятельности – это соотношение между полученным результатом и всеми произведенными затратами на производство [50].

В общем понимании, эффективность – способность получать максимальный положительный эффект от осуществляемой деятельности. Основная цель любого предприятия – получение прибыли. Таким образом, эффективность деятельности предприятия можно достичь, получая максимум прибыли при минимальном количестве затраченных ресурсов.

Для анализа экономической эффективности производства и её оценки применяются дифференцированные и обобщающие показатели эффективности.[45] Дифференцированные показатели эффективности определяются как отношение выпуска продукции к отдельным видам затрат или ресурсов или затрат или ресурсов к выпуску продукции. Эффективность использования одного вида затрат и ресурсов выражается в системе дифференцированных показателей эффективности. К ним относятся: производительность труда или трудоёмкость, материалоотдача или материалоёмкость продукции; фондоотдача или фондоёмкость; капиталоотдача или капиталоёмкость.

Для оценки экономической эффективности в целом предприятием применяются обобщающие показатели эффективности. Они позволяют более полно и взаимосвязано учесть многие факторы и составляющие, которые оказывают влияние на уровень и динамику эффективности. К основным обобщающим показателям экономической эффективности, в первую очередь относятся прибыль (прирост/снижение под влиянием различных факторов), рентабельность производства, продаж, капитала, затраты на рубль товарной продукции и др.

На сегодняшний день в литературе имеется множество подходов к оценке эффективности деятельности предприятия на основе различных показателей. Научные подходы к оценке эффективности деятельности авторов Савицкая Г.В., Шеремет А.Д., Любушин Н.П., Гиляровской Л.Т. представлены в таблице 8 [33].

Таблица 8 – Научные подходы к оценке эффективности деятельности предприятия

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Автор | Этапы анализа | Показатель |
| 1 | 2 | 3 |
| А.Д. Шеремет | 1. Анализ «внутренней эффективности» | В зависимости от специфики бизнеса |
| 2. Определение финансовых результатов, | Величина прибылиПоказатели эффективности использования активов (коэффициенты оборачиваемости запасов, активов, оборотных активов)Показатели рентабельности (рентабельность продаж, активов, собственного капитала) |
| 3. Анализ финансового положения | Показатели ликвидности (ликвидность баланса, коэффициенты общей ликвидности, срочной ликвидности, абсолютной ликвидности)Показатели структуры капитала (коэффициенты собственности, финансовой независимости, обеспеченности собственными средствами)Показатель чистого оборотного капитала |
| Савицкая Г.В. | 1. Оценка абсолютного финансового эффекта | Показатели финансовой эффективностиПоказатели прибыли (валовая прибыль, прибыль от реализации продукции, чистая прибыль и др.) |
| 2. Оценка уровня эффективности функционирования предприятия:а) темпы развития предприятияб) уровень доходности бизнесав) эффективность использования ресурсного потенциала предприятия | Показатели рентабельности (доходности)Темпы прироста совокупных активов, объёма продаж, прибыли, чистых активов, собственного капитала за счёт капитализированной прибыли (коэффициент устойчивости роста)Прибыль на одну акцию, рентабельность собственного (акционерного) капитала, рентабельность совокупных активов, рентабельность продаж (оборота), маржинальная рентабельность, рентабельность затрат)Частные показатели (дополнение к обобщающим) – рентабельность:-персонала;-капитала, вложенного в основные средства. |
| Гиляровская Л.Т. | Анализ финансового состояния:1. Оценка имущественного положения | Коэффициенты соотношения основных и оборотных активов, износа основных средств, обновления, выбытия |
| 2. Ликвидность активов и текущая платёжеспособность | Коэффициенты абсолютной, срочной и текущей ликвидности; собственный оборотный капитал, обеспеченность собственными оборотными средствами |
| 3. Ликвидность бухгалтерского баланса | Соотношение элементов актива и пассива баланса |

Как видно из таблицы 8, многообразие признаков и свойств различных видов производственно-хозяйственной, экономической деятельности предприятия обусловливается также многообразием существующих показателей её оценки. Проблема их использования состоит в том, что ни один не может исполнять роль универсального показателя, по которому однозначно можно было бы определить состояние предприятия. Таким образом, на практике принято использовать систему показателей, которые связаны между собой и дают возможность оценивать и показывать деятельность предприятия с различных сторон.[28]

В процессе исследования, в качестве универсальных показателей, отражающих эффективность деятельности предприятия, автором было принято решение установить следующие:

Таблица 9 – Комплекс показателей, для оценки системы внутреннего контроля в рамках статистического метода.

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Краткая характеристика |
| ***Показатели производственной деятельности*** |
| Динамика выручки | Показатель прибыльности деятельности является основным для оценки предприятия. Существует прямая зависимость между данным показателем и системой внутреннего контроля – чем эффективнее функционирует система внутреннего контроля, тем успешнее будет достигнута главная цель, преследуемая предприятиями – получение прибыли и повышение благосостояния собственников. |
| Динамика прибыли от продаж |
| ***Показатели оценки финансового состояния*** |
| Коэффициент автономии | показатель, характеризующий степень финансовой независимости предприятия в распоряжении совокупным капиталом. |
| Коэффициент текущей ликвидности | показатель, в наибольшей степени характеризующий платежеспособность предприятия.  |
| Степень платежеспособности по текущим обязательствам | является одним из главных показателей, применяемых для оценки платежеспособности организации. Позволяет определить в какие средние сроки организация может рассчитаться по текущим обязательствам при условии сохранения среднемесячной выручки на уровне отчетного периода. Рекомендуемое значение – Кпто ≤ 3.  |
| ***Показатели эффективности использования ресурсов, капитала и затрат*** |
| Рентабельность продаж | показатель, комплексно отражающий степень эффективности использования ресурсов предприятия. |
| Рентабельность активов |
| Рентабельность капитала |
| Фондоотдача | показатель, характеризующий уровень эффективности использования основных производственных фондов предприятия. |

Значения баллов качества по каждому показателю приведены в таблице 10 «Бальные значения качества показателей статистического метода».

Таблица 10 – Бальные значения качества показателей оценки статистического метода

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Баллы качества | 4 | 3 | 2 | 1 |
| Дминамика выручки (%) | > 100 | 51-99 | 10 - 50 | < 0 |
| Динамика прибыли от продаж (%) | > 100 | 51-99 | 10 - 50 | < 0 |
| Коэффициент автономии | > 0,8 | 0,5 - 0,8 | 0,1 - 0,5 | < 0 |
| Коэффициент текущей ликвидности | > 2 | 1,7 - 2 | 1 – 1,7 | < 1 |
| Степень платежеспособности, дней | ≤ 3 | 1,1 – 2,99 | 0,1 - 1 | < 0 |
| Рентабельность продаж (%) | > 3 | 1 - 3 | 0,1 - 1 | < 0 |
| Рентабельность активов (%) |
| Рентабельность капитала (%) |
| Фондоотдача, тыс.руб | > 5 | 3 - 5 | 1 - 3 | < 0 |

Адаптация комплексной методики, с учетом основных положений на уровне конкретного предприятия, может быть действенным инструментом при проведении мониторинга системы внутреннего контроля органами управления.

При достаточном наборе статистических данных на основе предложенных подходов могут быть разработаны четкие правила проведения оценок качества систем внутреннего контроля на предприятиях.

Выводы по результатам написания первой главы:

В результате выполнения первой главы магистерского исследования «Теоретико-методические аспекты системы внутреннего контроля в корпоративном управлении» были обобщены и систематизированы научные подходы к определению понятий «контроль» и «система внутреннего контроля», с выявлением точностей в подходах точке зрения.

Сформирована точка зрения автором на методологический подход к данной терминологии.

Предложена трактовка, отражающая, что система внутреннего контроля в корпоративном управлении – совокупность важных процессов, мер, методик и процедур по проверке субъектом управления правильности принимаемых им управленческих решений.

Изучены подходы к классификации системы внутреннего контроля в зависимости от различных условий. Представлена классификация системы внутреннего контроля, в зависимости от применяемых методов. Данная классификация включает в себя следующие элементы:

1. Методы фактического контроля.
2. Методы документального контроля.
3. Методы общего/комплексного контроля.

Рассмотрены современные подходы к оценке системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, рассмотрены и применены на практике методы для оценки эффективности системы внутреннего контроля на предприятии. Выявлено, что, представленные в литературных методических источниках методы оценки эффективности СВК в корпоративном управлении по отдельности не могут дать полную оценку качества применяемой системы. В части применения статистического метода оценки качества системы внутреннего контроля, применяемых показателей не достаточно для того, чтобы в полной мере оценить и определить уровень эффективности деятельности предприятия.

С учётом выявленных аспектов, автором внесены следующие предложения:

1. Предложено объединить качественный и статистический методы оценки системы внутреннего контроля в корпоративном управлении в комплексную методику оценки качества СВК.
2. В рамках применения статистического метода, предложена универсальная модель показателей оценки эффективности деятельности предприятия для последующего определения, на их основании, уровня качества системы внутреннего контроля хозяйствующих субъектов.

# 2 Комплексная оценка системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере предприятий молочной промышленности Кировской области

# 2.1 Специфические особенности и проблемы развития молочной промышленности Кировской области

Молочная промышленность — отрасль пищевой промышленности, объединяющая предприятия по выработке из молока различных молочных продуктов. В её состав входят предприятия по производству цельномолочной продукции, животного масла, сухого молока, сыра, молочных консервов, мороженого и другой молочной продукции.

Во все времена производство молока занимало важное место в отраслевой структуре хозяйства, а именно обеспечивало население продовольствием и представляло молочно-продуктовый комплекс. Современное молочное производство осуществляет комплексную переработку сырья. Используя инновационные методы, выпускает широкий ассортимент продукции, предприятия данной отрасли оснащены механизированными и автоматизированными налаженными линиями по розливу продукции в пакеты, бутылки и другие виды тары.

Отрасль молокопроизводства имеет схожие с другими отраслями сельского хозяйства объективные критерии, по которым требуется активное внешнее государственное регулирование отрасли:

Высокая зависимость результатов производства от природно-климатических условий и сроков проведения работ.

Обеспечение предприятием стабильности цен, подтверждающих естествeнные сезонные колебания.

Низкая ценовая эластичность спроса на молоко и молочные продукты, низкая эластичность спроса по доходу, часто предложение также имеет низкую ценовую эластичность в случае, когда для поддержания объемов производства производитель готов идти на размещение продукции по более низким ценам. Высокая зависимость уровня цен на молоко и молочные продукты от объемов предложения приводит к тому, что при увеличении или уменьшении поставок продовольствия на 1 %, цены на рынке меняются на несколько процентов, что делает цены, и, следовательно, рынок молока очень неустойчивыми.

Ценовое давление молокоперерабатывающих предприятий на сельское хозяйство. Дополнительный нажим в условиях несовершенства сельскохозяйственного рынка способен усилить потери эффективности этой отрасли.

Обеспечение развития сельскохозяйственной науки, техники и пропаганды передового опыта предприятий молочной промышленности.

Изменение социальной структуры производителей молока в направлении снижения доли сельскохозяйственных предприятий и увеличения доли личных подсобных хозяйств населения.

Необходимость в государственном регулировании решения вопросов продовольственной независимости государства, в т. ч. обеспечения и стимулирования спроса на молоко и молочные продукты.

Уменьшение спроса на молоко и молочную продукцию в связи со снижением платежеспособности населения.

Убыточность производства молока для многих сельскохозяйственных товаропроизводителей из-за видимого «разброса» цен на реализуемое молоко и приобретаемые для его производства промышленные средства производства и услуги.

Высокая насыщенность рынка более конкурентоспособной импортной продукцией, в значительной степени обусловленной ее высокой государственной поддержкой в странах-экспортерах.

С учетом этих факторов, объединяющих молочную отрасль с прочими отраслями, формируется государственная политика. В странах с развитой рыночной экономикой регулирование молочной отрасли является отдельным направлением сельскохозяйственной политики, поэтому развитие молочной отрасли в этих странах оказывается под значительным влиянием её эффективности. Необходимость в особой молочной политике объясняется особым характером молока как товара, природными и экономическими особенностями молочного производства. [37]

Важной особенностью отрасли можно выделить ее зависимость от климатогеографических и зональных условий. Так, производство молока, преимущественно, развивается в районах, расположенных вблизи крупных городов и промышленных центров, а также в районах, где имеются предприятия молочной промышленности с развитыми растениеводческими отраслями и издавна сложившимся маслоделием и сыроваренным производством.[58]

Специфической особенностью, присущей молочному производству, выделяют то, что данная отрасль является практически единственной в сельском хозяйстве производящей продукцию ежедневно. Независимо от состояния рыночной среды, производитель получает молоко ежедневно. Это способствует постоянному получению продукции производителем. Однако, негативным моментом является то, что при негативно изменяющихся условиях рынка, предприятие – производитель не имеет возможности ограничить производство молока без применения кардинальных мер таких как, например, забой скота, отказ от поставщиков сырья, игнорирование рыночных ориентиров (продажа продукции по заведомо убыточной цене) и сроков получения продукции от животных (снижение продуктивности получения молока животным).

Так же, следует отметить непрерывную связь молочного производства с отраслью молочного скотоводства. Часто, предприятия молочной промышленности имеют в своем составе колхозы, фермы.

Молочная промышленность России является одной из наиболее инвестиционно-привлекательных отраслей производства. В частности, Кировская область, являясь регионом с благоприятными аграрными условиями, имеет явную возможность для эффективного развития молочного производства. Молоко – основной товарный продукт сельского хозяйства области. Так, по данным Росстатистики, по валовому надою молока в хозяйствах всех категорий регион в 2015 году занимает 23 место в России и 8 место в Приволжском федеральном округе. [55]

Кировская область относится к регионам развитого молочного производства и в состоянии самостоятельно удовлетворять потребности населения своей и других областей. Производство молочной продукции на душу населения в Кировской области более чем в 1,5 раза превышает средний уровень по России. Однако, в силу определенных причин некоторые предприятия-переработчики Кировской области завозят сырое молоко из областей, расположенных вблизи региона, но эта доля незначительна.

Несмотря на достаточную развитость в Кировской области отрасли молочной переработки, работающие в ней предприятия ежедневно сталкиваются с рядом проблем, которые мешают выводить продукцию региона на рынки других областей.

Например, предприятия молокоперерабатывающей промышленности, как правило, закупают молоко от хозяйств района своего местонахождения и ближайших районов, так как экономически выгодно организовать доставку молока при минимизации транспортных расходов. Отсюда и первая основная проблема отрасли – с постоянным ростом цен на бензин и запасные части, транспортные расходы, а в следствие и себестоимость продукции постоянно увеличивается. Увеличение расходов на доставку молока ограничивает выбор контрагентов, как поставщиков, так и покупателей. Данное обстоятельство приводит к сужению географических границ рассматриваемого рынка.

По данным УФАС, среднегодовая загрузка оборудования на молочных предприятиях Кировской области за период 2014 – 2015 гг. составляет от 10% до 100%. Необходимость полной загрузки производственных мощностей заставляет предприятия молочной промышленности налаживать все новые хозяйственные связи с сельхозпредприятиями – поставщиками сырья, производить доставку сырого молока из более отдаленных населенных пунктов. Так, например, ОАО «Кировская молочная компания», вследствие нехватки молочного сырья, вынуждено завозить сырое молоко из отдаленных районов Кировской области: Вятскополянского, Уржумского, Лебяжского, а также из-за пределов Кировской области г. Кунгур Пермского края. Подобное положение общества вызвано его территориальным соседством с такими крупными предприятиями, как ОАО «Городской молочный завод» и ЗАО «Кировский молочный комбинат», поставки молока которых стабильно налажены.

Кроме того, помимо внутренней конкуренции за поставщика, предприятия молочной промышленности Кировской области сталкиваются с проблемой утечки сырья за пределы региона. Так, в осенне-зимний период ОАО «Слободской молочный завод», ОАО «Унинский маслозавод» и ОАО «Вожгальский маслодельно-сыродельный завод» испытывают трудности с заготовкой сырого молока, так как крупные предприятия-переработчики Удмуртии и Татарстана производят закуп сырого молока по более высоким ценам у сельхозпроизводителей, находящихся в районе местонахождения молочного комбината, и в близлежащих районах.

Помимо сырьевого вопроса, большинство предприятий сталкиваются с немаловажной проблемой – перевооружение основных фондов и освоение новых технологий обработки молока с целью расширения ассортимента, а так же повышения срока годности молочных продуктов.

К основным проблемам развития конкурентной среды на рынке сельскохозяйственной продукции относятся:

* высокая стоимость ресурсов, потребляемых в сфере производства (горюче-смазочные материалы, энергоносители, удобрения, топливо, техника), и низкие закупочные цены на сельскохозяйственную продукцию;
* слаборазвитая заготовительная система;
* малая доля работающих сельскохозяйственных снабженческо-сбытовых потребительских кооперативов;
* недостаток торговых мест для личных подсобных хозяйств на территориях сельских и особенно городских поселений, который сдерживает выход на агропродовольственные рынки продукции личных подсобных и фермерских хозяйств, товарность которой остается низкой.

Одной из главных проблем развития конкуренции в агропродовольственном секторе экономики Кировской области можно выделить отсутствие мотивации у переработчиков молока наращивать объемы производства и расширять сбыт продукции за пределы области. Причина - импорт в Россию молочной продукции, а также сокращение внутреннего потребления зерна из-за уменьшения поголовья скота во всех категориях хозяйств. По этой причине переработчики области не заинтересованы в развитии собственной сырьевой базы, не стимулируют сельскохозяйственных товаропроизводителей области выгодными закупочными ценами на зерно, молоко-сырьё и скот.

Для решения данных проблем предприятиям необходимо качественное и значительное финансирование. В условиях кризиса, для большинства предприятий не имеется возможным совершенствовать технологии производства за счет собственных средств. Поэтому, наиболее целесообразным является привлечение средств от внешних источников – инвесторов, банков и государства.

На сегодняшний день, наибольшее количество предприятий обращается за помощью к государству, как к гаранту стабильного и позитивного для предприятий будущего. Государственными органами разрабатывается и утверждается множество программ по стимулированию и поддержке отечественного производителя.

Так, Постановлением Правительства Кировской области от 10 декабря 2012 г. N 185/735 «О государственной программе Кировской области «Развитие агропромышленного комплекса на 2013- 2020 годы» сельскохозяйственным производителям сырого молока предусмотрены из областного бюджета субсидии на увеличение объемов производства молока. В 2016 году данная сумма составляет 6 млн. рублей. [8] Однако, данным документом оговорено, что субсидии на производство и реализацию сельскохозяйственной продукции и продуктов ее переработки за счет областного бюджета  предоставляются при условии наличия у сельхозпроизводителей прибыли по итогам деятельности предыдущего года.

Данные субсидии, согласно Положению, представлены в форме возмещения части затрат на уплату процентов по кредитным договорам на закупку горюче-смазочных  материалов, запасных частей и материалов для ремонта производственной техники, машин и других материальных ресурсов. Но при постоянном росте цен, инфляции и прочих негативно влияющих внешних факторах, компенсировать понесенные предприятиями молочной промышленности потери, даже при ежегодном увеличении субсидиального фонда, государство не способно.

Таким образом, отрасль молочного производства на сегодняшний день переживает огромные перемены. С одной стороны, по причине роста надоя молока и высокой концентрации хозяйств, занимающихся молочным скотоводством, в Кировской области значительно увеличиваются объемы производства молочной продукции. Это обстоятельство позволяет считать молокоперерабатывающее производство перспективным видом деятельности. С другой стороны, почти каждое предприятие отрасли сталкивается с кризисом перепроизводства – устареванием оборудования, зданий и сооружений. Из-за нехватки средств предприятия сокращают объемы производства и переходят на экономный режим функционирования.

Сегодня, в современной нестабильной экономической обстановке, эмбарго и процессов товарозамещения у отечественных предприятий есть реальный шанс открыть для себя новые рынки сбыта и повысить собственную эффективность. Однако для достижения желаемого необходимо грамотно проработанная программа действий, позволяющая раскрыть все положительные стороны предприятия и, по возможности, нейтрализовать факторы, мешающие этому. Наиболее важной на данном этапе будет поддержка государства в виде целевых проектов, направленных на развитие промышленных предприятий области, а так же разработка программы льгот, позволяющих облегчить бремя предприятий.

# 2.2 Оценка эффективности экономической деятельности предприятий молочной промышленности Кировской области

Хозяйственно-экономическая деятельность предприятия в современных условиях рынка имеет специфический характер развития. Значительное сокращение объемов выпускаемой продукции или, наоборот затоваривание рынков, регулярное устаревание оборудования, а в некоторых случаях, простаивание производственных мощностей, обострение проблемы занятости, приводит к тому, что большинство предприятий находятся в кризисном или предкризисном состоянии. При этом спад производства носит не структурный, а общий характер.

В наибольшей степени кризис поразил отрасли, обеспечивающие производство важнейших видов продовольственных товаров (в особенности переработка сельскохозяйственной продукции, в т.ч. молочная промышленность). К причинам подобной негативной закономерности отрасли можно отнести, в определенном смысле, сезонность производства, короткий срок хранения производимой продукции, сложность в расширении каналов поставки продукции, сложности в транспортировке продукции, вызванных ростом цент на ГСМ, недостаток финансовых ресурсов для инвестирования в производство, реконструкция и обновление основного капитала;

В российской практике имеется положительный опыт преобразований предприятий молочной промышленности, комплекс которых построен в первую очередь на грамотной оценке финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Подобный опыт нуждается в изучении, обобщении, распространении и использовании на других предприятиях для ускорения процесса выхода из кризиса.

В настоящее время переработкой сырого молока в области занимаются в среднем 17 молочных заводов и комбинатов. Проведя анализ бухгалтерской финансовой отчетности предприятий отрасли, для целей исследования магистерской диссертации автором были выбраны 6 предприятий, занимающие лидирующие позиции: ЗАО «Кировский молочный комбинат», ОАО «Городской молочный завод», ООО «Кировская молочная компания», ОАО «Вожгальский маслосырзавод», ОАО «Слободской молочный комбинат», ОАО «Унинский маслозавод». В таблице 11 представлены показатели финансово-хозяйственной деятельности основных предприятий отрасли молочного производства Кировской области за 2015 год.

Таблица 11 – Показатели финансово-хозяйственной деятельности основных предприятий молочно-производственной отрасли Кировской области за 2015 год

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | ЗАО «КМК» | ОАО «ГМЗ» | ООО «Кировская молочная компания» | ОАО «МЗ Вожгалы» | ОАО «Унинский МЗ» | ОАО «Слободской МЗ» |
| Показатели объема производства и продаж, тыс.руб. |
| Выручка | 4 820 047 | 810 326 | 664 108 | 369 540 | 92 021 | 184 883 |
| Себестоимость | (4 281 832) | (733 144) | (542 758) | (357 658) | (84 876) | (163 382) |
| Показатели финансовых результатов, тыс.руб. |
| Прибыль от продаж | 394 432 | 27 374 | 27 845 | 11 002 | 92 | 5 503 |
| Чистая прибыль | 345 396 | 3 377 | (29 386) | 4 121 | (3 682) | 2 093 |
| Показатели финансовой устойчивости |
| К-т автономии | 0,88 | 0,88 | - 0,08 | 0,6 | 0,82 | 0,07 |
| К-т текущей ликвидности | 5,1 | 6,1 | 0,4 | 1,8 | 5,1 | 4,5 |
| Степень платежеспособности по текущим обязательствам, мес. | 0,3 | 0,6 | 5,8 | 1,4 | 0,8 | 1,2 |
| Показатели эффективности использования ресурсов, капитала и затрат |
| Рентабельность продаж, % | 8,2 | 3,4 | 4,2 | 3,0 | 0,1 | 3,0 |
| Рентабельность активов, % | 12,3 | 0,8 | - 8,0 | 3,5 | - 9,5 | 1,7 |
| Рентабельность капитала, % | 14,0 | 0,9 | - | 6,13 | - 10,9 | 28,1 |
| Фондоотдача, руб. | 4,2 | 7,76 | 2,8 | 11,9 | 13,7 | 17,6 |

Проанализировав полученные данные, можно сказать, что наиболее эффективной является деятельность, осуществляемая ЗАО «КМК», ОАО «Вожгальский маслосырзавод», ОАО «ГМЗ». Высокий уровень выручки, показателей финансовых результатов и эффективное использование имеющихся ресурсов, активов и капитала позволяют предприятиям достигать максимальных значений финансовых результатов. Однако, высокое значение коэффициента текущей ликвидности у ЗАО «КМК» (5,1 ≥ 2) говорит о консервативном менеджменте, нерациональном и неэффективном управлении финансовыми ресурсами. Значения рентабельности активов и капитала (0,8% и 0,9% соответственно) у ОАО «ГМЗ» (при прочих равных условиях) порядком ниже, чем у конкурентов. Такое положение характеризует недостаточную отдачу (прибыльность) вложений капитала и активов, непосредственно связанных с осуществлением деятельности. В такой ситуации для повышения эффективности предприятию необходимо принять грамотные решения по управлению активами предприятия (например, сокращение уровня запасов и управление дебиторской задолженностью) и собственным капиталом (например, проанализировать выгоду от получаемых заемных средств для осуществления деятельности). Эффективное использование капитала и основных фондов можно отметить у ОАО «Слободской молочный комбинат» - 28,1 % и 17,6 руб. соответственно. Однако, значения других показателей, по сравнению с конкурентами достаточно низкие.

Наиболее неэффективной по всем критериям является деятельность, осуществляемая ООО «Кировская молочная компания». В 2015 году предприятием получен убыток в 29 386 тыс.руб. Отрицательное значение коэффициента автономии свидетельствует о высокой зависимости предприятия от внешних источников финансирования. Высокое значение показателя степени платежеспособности по обязательствам (5,8 месяцев) говорит о том, что общество не способно в короткие сроки рассчитываться по текущим обязательствам. При достаточной величине рентабельности продаж 4,2 %, показатели рентабельности активов и капитала отрицательные. Использование основных фондов так же наименее эффективное.

В Кировской области, по данным Правительства Кировской области производится 2,9 % российского объема цельномолочной продукции и 1,6 % животного масла.

На рисунке 2 «Основные поставщики молока и молочной продукции Кировской области» представлен рейтинг предприятий, выпускающих молочную продукцию в регионе.

Рис. 2 - Основные поставщики молока и молочной продукции Кировской области

ЗАО «Кировский молочный комбинат», закупает сырое молоко на территории 16 районов области, в том числе на территории которых существуют другие молокоперерабатывающие предприятия области. Кировский молочный комбинат является самым крупным молокоперерабатывающим предприятием в Кировской области, и одним из ведущих в Приволжском федеральном округе. Комбинат работает стабильно, а его продукцию под торговой маркой «Вятушка» потребляют жители региона, так и население многих соседних областей и республик. Предприятие динамично развивается, поэтапно ведется реконструкция производства, ежегодно увеличивается выработка продукции. За 9 месяцев нынешнего года произведено около 100 тыс. тонн цельномолочной продукции, это на 5 тыс. тонн больше чем за аналогичный период предыдущего года. Во все уровни бюджета Кировским молочным комбинатом начислено 429,1 млн. рублей рост составил 58 млн. рублей по сравнению с показателями за 9 месяцев предшествующего периода.

География закупок сырого молока следующего по размерам молокоперерабатывающего предприятия Кировской области ОАО «Городской молочный завод» г. Кирово-Чепецк включает в себя 10 районов Кировской области, в том числе те районы, на территории которых существуют другие молокоперерабатывающие предприятия, например, такого как «Вожгальский маслодельно-сыродельный завод». Постоянное динамичное развитие данного предприятия путем поэтапной реконструкции производства, введения инновационных технологий обработки молока, позволяет ежегодно увеличивать выработку продукции и расширять ее ассортимент.

Высокие объемы производства сыра и сливочного масла так же показывают ООО «Кировская молочная компания», ОАО «Вожгальский маслодельно-сыродельный завод», ОАО «Унинский маслодельный завод». Продукция данных предприятий востребована не только в родной области, но и за её пределами.

ОАО «Слободской молочный завод» является предприятием, работающим, преимущественно, на удовлетворение спроса районов, где расположены. Так, закуп сырого молока ОАО «Слободской молочный завод» осуществляется в четырех районах Кировской области. Сырое молоко завозят из близлежащих районов: Белохолуницкого, Юрьянского, Нагорского, а также от сельхозпредприятий, находящихся в районе местонахождения молочного комбината.

Видно, что рынок производителей молочной продукции Кировской области достаточно разнообразный. Помимо указанных производителей, в области имеются более мелкие комбинаты и заводы, а так же развивающиеся в последние годы мини – фермы. Потребительский рынок области характеризуется стабильной ситуацией с удовлетворением спроса населения на основные продовольственные и непродовольственные товары, высоким уровнем товарной насыщенности рынка и высокой конкуренцией, особенно в торговле продовольственными товарами.

На сегодняшний день у отечественных товаропроизводителей молочной продукции имеется высокий шанс выхода на новые рынки сбыта и повысить собственную эффективность. Однако, для достижения желаемого, необходимо грамотно оценить уже имеющийся у предприятия уровень эффективности деятельности. В последствии, на основании полученных результатов, у руководства появляется возможность разработать программу действий, которая позволит раскрыть все положительные стороны предприятия и, по возможности, нейтрализовать факторы, мешающие этому.

# 2.3 Оценка эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере ОАО «Унинский маслозавод»

Объектом исследования эффективности деятельности предприятия, для целей исследования диссертации, автором выбрано Открытое акционерное общество «Унинский маслозавод».

ОАО «Унинский маслозавод» создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом об акционерных обществах. Общество обладает правами юридического лица и строит свою деятельность на основании Устава и действующего законодательства Российской Федерации.

 Адрес регистрации юридического лица: Кировская область Унинский район, пгт.Уни, ул. Первомайская, д. 33

 Генеральный директор – Пойлов Александр Валентинович.

Открытое акционерное общество «Унинский маслозавод» было основано в 2006 году и на сегодняшний день является одним из развитых предприятий по производству сыров и молочной продукции.

Стратегическая цель предприятия – закупка молока от хозяйств товаропроизводителей Унинского и Фалёнского районов Кировской области, производство и продажа продукции из молока: масло «Крестьянское», «Российское», шоколадное, «Унинское», «Губернское», молоко сгущенное цельное и варёное, сыры: «Голландский», «Сусанинский», «Сельский», «Костромской», «Пошехонский», «Гауда», сыры плавленые пастообразные и копчёные, СОМ, творог жирный и нежирный, сливки питьевые и другие виды продукции, для обеспечения роста дохода и прибыльности.

Основные направления деятельности общества ориентированы на потребителя. Для этого просчитываются собственные возможности, и только тогда начинается производство.

 Основные каналы сбыта – Пермь, Ижевск, Удмуртия, кировские и областные покупатели. Основными конкурентами Общества в отрасли по данным 2015 года являлись:

* по сырам - АО «Вожгальский маслосырзавод»;
* по маслу и цельномолочной продукции - ЗАО «Кировский молочный комбинат.

Организационная структура АО «Унинский маслозавод» представлена в Приложении 5.

Обществом составляется бухгалтерская отчетность в соответствии с установленными формами. На основании данных, полученных из бухгалтерской финансовой отчетности за период с 2012 по 2016 гг., в таблице 12 «Показатели эффективности деятельности ОАО «Унинский маслозавод» представлены основные показатели, характеризующие финансово – хозяйственную дeятельность предприятия.

Таблица 12 – Показатели эффективности деятельности ОАО «Унинский маслозавод» за 2012-2016 г.г. в тыс. руб.

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | Откл.(+-)2016 г. от 2012 г. | Темп роста, %2016 г. от 2012 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| **Показатели объема производства и продаж** |  |
| Выручка от продаж, тыс. руб.- в текущих ценах | 81 261 | 72 036 | 70 660 | 92 021 | 95 891 | + 14 630 | + 18 |
| - в сопоставимой оценке | 114 670 | 95 448 | 84 074 | 96 972 | 95 891 | - 18 779 | - 16,4 |
|  **Показатели объемов используемых ресурсов, капитала и затрат** |  |
| Среднесписочная численность работников, чел. | 51 | 51 | 54 | 57 | 57 | + 6 | + 11,7 |
| Среднегодовая стоимость основных средств , тыс.руб | 7 371 | 6 612 | 6 637 | 6 767 | 7 280 | - 91 | - 1,23 |
| Фондовооруженность, тыс. руб. | 144,5 | 129,6 | 122,9 | 118,7 | 127,7 | - 16,8 | - 11,6 |
| Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс.руб. | 38 134 | 34 274 | 31 677 | 31 848,5 | 31 135 | - 6 999 | - 18,3 |
| Общая величина финансовых ресурсов (капитала), тыс. руб. | 43 846 | 38 227 | 38 522 | 38 790 | 38 177 | - 5 669 | - 12,9 |
| Чистые активы, тыс. руб. | 34 056 | 34 749 | 35 716 | 31 927 | 31652 | - 2 404 | - 7,06 |
| **Показатели ресурсного потенциала** |
| Фондоемкость, руб. | 1,11 | 1,17 | 0,98 | 0,93 | 1,19 | + 0,08 | + 7,2 |
| Фондоотдача, руб. | 11,3 | 11,6 | 9,98 | 14,25 | 11,8 | + 0,5 | + 4,4 |
| Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, раз | 2,1 | 2,1 | 2,2 | 2,9 | 3,1 | + 1 | + 47,6 |
| Рентабельность (убыточность) основных средств, % | 13 | 12 | 16 | (54,4) | (3,8) | - 16,8 | - |
| Рентабельность (убыточность) оборотных средств, % | 2 | 2 | 3 | (11,6) | (0,9) | - 2,9 | - |
| **Показатели финансового состояния** |
| Коэффициент текущей ликвидности  | 3,87 | 10,6 | 14,87 | 5,12 | 5,1 | + 1,23 | + 31,8 |
| Коэффициент автономии | 0,77 | 0,9 | 0,92 | 0,82 | 0,82 | + 0,05 | + 6,5 |
| Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами | 0,73 | 0,9 | 0,93 | 0,8 | 0,78 | + 0,05 | + 6,8 |
| Прибыль от продаж, тыс. руб. | 2 005 | 1 210 | 835 | 92 | 854 | - 1 151 | - 57,4 |
| Чистая прибыль, тыс. руб. | 944 | 785 | 1 059 | (3 682) | (275) | - 1 219 | - 129,1 |
| Рентабельность (убыточность) продаж, по чистой прибыли, % | 1,16 | 1,2 | 1,5 | (4) | (0,3) | - 1,46 | - |
| Рентабельность затрат, % | 3 | 2 | 1,3 | 0,1 | 1 | - 2 | - |

Согласно данным, представленным в таблице 12, можно сделать следующие выводы:

За проверяемый период наблюдается увеличение выручки от продажи продукции на 14 630 тыс.руб. Однако, приводя значения показателя в сопоставимую оценку, можно сделать вывод о значительном уменьшении уровня выручки в 2016 году по сравнению с показателем 2012 года на 16,4 % (18 779 тыс.руб.) Данная тенденция неблагоприятна и говорит о том, что основная деятельность, осуществляемая предприятием, неэффективна. Таким образом, можно отметить необходимость разработки мер по повышению ее эффективности.

 Среднесписочная численность работников общества увеличилась на 11,7 %.

 Среднегодовая стоимость основных средств, по сравнению с базисным периодом, в 2016 году сократилась на 91 тыс.руб. Однако, по сравнению с прошлыми периодами (2013-2015 гг.) данный показатель показывает положительную динамику.

 Показатель фондовооружённости за проверяемый период сократился на 11,6 %. Сокращение темпов роста данного показателя свидетельствует о низкой эффективности и нерациональном использовании ресурсов компании. В данном случае, следует говорить и о материальных и о человеческих ресурсах. По мнению автора, ресурсный потенциал предприятия используется эффективно в части персонала предприятия, неэффективно в части основных средств по итогам 2016 г.

Анализируя показатели фондоемкости и фондоотдачи, следует отметить положительную динамику в их развитии. Увеличение составило 4,4% и 7,2% соответственно. Данная тенденция связана с небольшим увеличением выручки. Увеличение фондоемкости в 2016 г. до 1,19 говорит о том, что на 1 рубль выпушенной продукции приходится 1,19 рублей стоимости основных фондов. Увеличение показателя фондоотдачи свидетельствует о том, что в 2016 году на каждый рубль, вложенный в основные фонды, было получено 11,8 руб. прибыли от основной деятельности.

Среднегодовая стоимость оборотных средств в 2016 г. сократилась, по сравнению с базисным 2012 г., на 18,3 % (6 999 тыс.руб.) Анализируя структуру оборотных средств, можно сказать, что это вызвано значительным сокращением уровня дебиторской задолженности. Данный факт свидетельствует о том, что предприятием осуществляются мероприятия по контролю за управлением дебиторской задолженностью. Однако, данный факт может быть негативным моментом, поскольку говорит о снижении покупательной активности.

Коэффициент оборачиваемости оборотных средств в 2016 году увеличился на 47,1 %. Данный показатель является одним из важнейших показателей эффективности деятельности работы предприятия. Положительная динамика говорит о способности предприятия быстрее возмещать свои вложения, а так же показывает увеличение спроса на его продукцию.

Чистые активы предприятия показывают стоимость активов организации, которые свободны от долговых обязательств, т.е сформированы за счет реального собственного капитала. Размер чистых активов предприятия в исследуемом периоде имеет тенденцию к незначительному снижению – 7,06 %, однако, высокий уровень значения показателя, свидетельствуют о достаточной финансовой устойчивости предприятия.

Динамика показателя текущей ликвидности в проверяемом периоде положительная: в 2016 он составил 5,1, что на 31,8 % больше, чем аналогичный показатель 2012 г. Однако, такие высокие значения показателя не говорят о высокой эффективности. Рекомендуемое значение коэффициента для производственных предприятий – от 1,7 до 2. Оборотные активы ОАО «Унинский маслозавод» в значительной степени покрывают краткосрочные обязательства, но в данном случае, автор может говорить о консервативном менеджменте, нерациональном и неэффективном управлении финансовыми ресурсами. Таким образом, имеется необходимость разработки путей повышения эффективности управления ими.

Коэффициент автономии в 2016 году увеличился на 6,5 % и характеризует увеличение доли собственного капитала в общей сумме источников финансирования. Рекомендуемые значения данного показателя – от 0,3 до 0,8. Положительные значения и динамика показателя говорят о высоком уровне финансовой независимости общества.

Так же, положительная динамика (на 6,8%) наблюдается у коэффициента обеспеченности собственными оборотными средствами: в 2016 году размер показателя составил 0,78. Это говорит о том, что 78 % оборотного капитала сформировано за счет собственного капитала общества. Предприятие в проверяемом периоде характеризуется высоким уровнем независимости текущей деятельности и финансовой устойчивостью предприятия.

Прибыль от продаж в исследуемом периоде сократилась на 57,4 %. Данная ситуация, безусловно, негативна и говорит о снижении эффективности основной деятельности предприятия, преимущественно, за счет ежегодного увеличения уровня затрат.

Как следствие, в 2015 и 2016 гг. ОАО «Унинский маслозавод» был получен убыток 3 682 тыс.руб. и 275 тыс.руб. соответственно. Таким образом, за исследуемый период, можно говорить об отрицательной динамике показателей рентабельности, в сравнении с 2012 годом:

* рентабельность основных средств сократилась на 16,8 руб. Данная ситуация указывает на то, что в 2016 году предприятие использует больше затрат для получения ожидаемой прибыли. Деятельность убыточна.
* рентабельность оборотных активов в перспективе снижается и в 2016 году приносит предприятию убыток 0,9 руб. Это негативный момент, т.к. в 2012 базисном году получала с 1 руб., вложенных оборотных активов 2 руб. прибыли.
* рентабельность затрат в 2016 году сократилась до 1. Данное значение достаточно низкое и говорит о неэффективном управлении затратами предприятия, вследствие чего проявляется низкая доходность основной деятельности – с одного рубля понесенных расходов от основной деятельности, предприятие получает 1 руб. прибыли.
* убыточность продаж в 2016 году связана, по мнению автора, так же с нерациональным управлением затратами предприятия. В 2016 году на каждый рубль выручки предприятием получен убыток 0,3 руб.

Таким образом, обобщая полученные данные, можно сделать выводы о значительном снижении эффективности деятельности предприятия, в первую очередь, в связи с получением в 2016 году убытка от осуществления основной деятельности. Однако, в остальном, показатели эффективности деятельности предприятия обладают положительной динамикой. Некоторые из них, например, коэффициент текущей ликвидности, имеют достаточно высокий размер, что так же не является в полной мере положительным эффектом.

 По мнению автора, предприятию следует разработать грамотные мероприятия по управлению затратами основной деятельности, основными производственными фондами и использованием оборотных активов в осуществлении деятельности.

Система внутреннего контроля ОАО «Унинский маслозавод», её эффективность, стабильность и исправность функционирования зависят, в частности, от надлежаще организованного контроля.

В первой главе магистерской диссертации (часть 1.2) было предложено производить оценку качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на основании комплексной методики оценки качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на основе качественного и статистического (количественного) методов. В ходе исследования, автором так же были предложены мероприятия по совершенствованию данной методики, с учетом специфики хозяйствующих субъектов молочной промышленности: в части применения статистического метода, предложена универсальная модель показателей оценки эффективности деятельности предприятия для последующего определения, на их основании, уровня качества системы внутреннего контроля хозяйствующих субъектов.

Первый (качественный) этап комплексной оценки системы внутреннего контроля, при оценке системы внутреннего контроля в корпоративном управлении было принято решение осуществлять на базе ОАО «Унинский маслозавод».

1. Качественный метод.

Для целей исследования данной работы нами был разработан список вопросов с учетом специфики деятельности хозяйствующих субъектов, представленный в Приложении А.

В качестве экспертной группы было выбрано 6 человек с подразделением по группам участников оценки. Служба внутреннего контроля, как выделенное структурное подразделение, на предприятии отсутствует. Обязанности по организации и работе системы внутреннего контроля предприятия несет генеральный директор Общества. Кроме того, внутренний контроль за хозяйственной деятельностью предприятия также осуществляет главный бухгалтер.

Экспертами–менеджерами, для целей исследования, были выбраны главный инженер-технолог и заведующий центральным складом предприятия.

Внешний контроль деятельности предприятия, в частности, за системой внутреннего контроля, осуществляет специализированная аудиторская организация. Эксперты данной группы – два аттестованных аудитора, которые были в составе рабочей группы. Результаты проведенного опроса представлены в Приложении Б.

После получения и обработки результатов опроса, нами произведен расчет качественной оценки внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод»:

Окач = (118 x 0,4 + 116 x 0,3 + 109 x 0,3) / (0,4+0,3+0,3) = 114,7 балл.

2. Статистический метод.

Для расчета показателей данного раздела методики нами была запрошена бухгалтерская финансовая отчетность предприятия, а именно бухгалтерский баланс ОАО «Унинский маслозавод» за 2016 год (Приложение В) и отчет о финансовых результатах (Приложение Г). Отчетным периодом был признан 2016 год, базисным – 2015 год.

В таблице 14 «Показатели качества системы внутреннего контроля в рамках статистического метода комплексной методики оценки СВК ОАО «Унинский маслозавод» приведены значения показателей эффективности предприятия за 2016 год.

Таблица 14 – « Показатели качества системы внутреннего контроля в рамках статистического метода комплексной методики оценки СВК ОАО «Унинский маслозавод»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатель | 2016 г. | Баллы значения показателя |
| ***Показатели производственной деятельности*** |
| Динамика выручки, % | + 4,2 | 1 |
| Динамика прибыли от продаж, % | + 828,3 | 4 |
| ***Показатели оценки финансового состояния*** |
| Коэффициент автономии | 0,82 | 4 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 5,1 | 4 |
| Степень платежеспособности по текущим обязательствам | 0,74 | 2 |
| ***Показатели эффективности использования ресурсов, капитала и затрат*** |
| Рентабельность (убыточность) продаж, % | -0,3-0,89-0,86 | 1 |
| Рентабельность (убыточность) активов, % | 1 |
| Рентабельность капитала, % | 1 |
| Фондоотдача, тыс. руб. | 11,8 | 4 |

Обобщая полученные в рамках статистического метода результаты, оценка качества данного этапа для ОАО «Унинский маслозавод» в 2016 году составила 22 баллов.

Уровень качества системы внутреннего контроля имеет следующее значение:

К = (114,7 х 0,5 + 22 х 0,5) / (0,5+0,5) = 68,35 балла.

Таким образом, ОАО «Унинский маслозавод», согласно характеристике, приведенной по шкале определения уровня эффективности системы внутреннего контроля, относится к предприятиям с качественной системой внутреннего контроля, однако, с имеющимися недостатками.

 В частности, у Общества не налажен процесс мониторинга системы внутреннего контроля, а так же отсутствует утвержденный локальный нормативный акт, раскрывающий организацию порядка проведения контроля.

Кроме того, оценивая показатели, рассчитанные в рамках статистического метода, можно сделать вывод, что у общества не налажен контроль за управлением затратами от осуществления основной деятельности. Кроме того, высокое значение коэффициента текущей ликвидности, говорит о консервативном менеджменте по управлению оборотными активами. У предприятия есть возможности по вложению свободных средств в различные проекты, которые позволят увеличить эффективность использования имеющихся ресурсов.

Полученные результаты являются основой для разработки комплексной программы обеспечения роста эффективности системы внутреннего контроля и деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод».

Выводы по результатам написания второй главы:

В результате выполнения второй главы магистерского исследования «Комплексная оценка системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере предприятий молочной промышленности Кировской области» был сформирован анализ эффективности деятельности и эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении одного из предприятий молочной промышленности и оценка эффективности деятельсти молочной отрасли в целом по Кировской области.

Выявлены проблемные аспекты и тенденции развития отрасли молочного производства в Кировской области.

Деятельность предприятия ОАО «Унинский маслозавод» была проанализирована, с точки зрения целей, задач системы управления, эффективности осуществляемой деятельности, а так же, аспектов качества организации системы внутреннего контроля в корпоративном управлении.

Было выявлено, что финансовым результатом деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод» за 2016 год был убыток, размер которой составил 275 тыс. руб., который был сформирован за счёт увеличения затрат на производство и прочих расходов на осуществление уставной деятельности. Положительным моментом является значительное сокращение убытка по сравнению с предыдущим годом – в 2015 убыток предприятия составлял 3 682 тыс.руб. Кроме того, в отношении других показателей, не связанных напрямую с финансовым результатом деятельности, наблюдается положительные тенденции роста.

При осуществлении оценки качества системы внутреннего в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» был проведён анализ показателей, согласно комплексной методике, представленной автором в 1 главе работы.

Результаты комплексной оценки качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» выявили, что система внутреннего контроля является качественной, но с имеющимися недостатками.

Соответственно, требуются мероприятия, рекомендации, направленные на повышение роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении и, в целом, деятельности предприятия.

# 3 Направления роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии ОАО «Унинский маслозавод»

#  3.1 Определение направлений комплексной программы по повышению эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии молочной промышленности Кировской области (в ОАО «Унинский маслозавод»)

При существующем на сегодняшний день рыночном порядке ведения хозяйственной деятельности, коммерческое предприятие, как самоорганизованная и саморегулируемая единица, функционирует в жестких условиях конкурентной среды и имеет полную хозяйственную самостоятельность. В таком положении его деятельность в широком смысле должна быть направлена на завоевание и удержание предпочтительной доли рынка, на достижение превосходства над конкурентами.

В связи с этим, система внутреннего контроля коммерческого предприятия должна быть ориентирована главным образом на обеспечение следующих основных показателей эффективности функционирования в современных условиях:

* устойчивое положение организации на рынках (среди конкурентов);
* признание организации как субъектами рынка, так и общественностью;
* своевременная адаптация систем производства и управления организации к перманентно меняющейся внешней среде (рыночной конъюнктуре).

В рыночных условиях, характеризующихся высокой неопределенностью и нестабильностью внешней среды, эффективное управление организацией предполагает гораздо больший спектр планов и контрольной работы. Более того, в настоящее время в силу усиления конкурентных отношений на мировых и отечественных рынках, стремительного развития и смены технологий, растущей диверсификации биснеса и усложнения бизнес-проектов, управление коммерческим предприятием существенно усложняется, что, соответственно, обуславливает усложнение системы внутреннего контроля.

В современных условиях внутренний контроль в российских организациях должен приобрести характер основания, главной целью которого будет присутствие на всех уровнях управления. В более широком смысле в конкурентной среде рыночных отношений эффективная система внутреннего контроля в корпоративном управлении, при прочих равных условиях, является гарантией успешной деятельности предприятия.

Резюмируя результаты, полученные в ходе исследования магистерской диссертации, система внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» имеет следующие недостатки:

1. У общества отсутствует разработанный, с учетом специфики деятельности, локальный нормативный акт, регулирующий порядок организации, осуществления и мониторинга системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, а именно:
* отсутствует специализированный орган по организации СВК и её соответствующему своевременному контролю;
* не предусмотрен порядок информирования руководства о факторах риска;
* не обеспечивается четкое распределение должностных обязанностей между структурными подразделениями и сотрудниками;
* не разработаны единые формы отчетов о результатах деятельности структурных подразделений;
* отсутствуют внутренние документы, регулирующие порядок мониторинга СВК.
1. В ходе применения статистического (количественного) этапа комплексной методики оценки качества СВК было установлено, что предприятием ненадлежащим образом организован порядок контроля затрат и, кроме того, неэффективно осуществляется управление и контроль за оборотными активами предприятия.

С учётом сформированных недостатков, для обеспечения направлений роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятия молочной промышленности, можно представить мероприятия и практические рекомендации по решению выявленных проблем, которые представлены в таблица 15.

Таблица 15 - Направления повышение роста эффективности системы внутреннего контроля ОАО «Унинский маслозавод»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели комплексной методики оценки качества СВК предприятия | Проблемные индикаторы развития предприятия, влияющие на уровень эффективности | Формирование управленских решений | Эффект |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Контроль за функционированием системы управления рисками и их оценка. | не предусмотрен порядок информирования руководства о факторах риска | Формирование политики внутреннего контроля с разработкой локальных положений по организации порядка осуществления контроля, документооборота, распределения обязанностей между подразделениями и сотрудниками, порядок проведения мониторинга СВК, с принятием единой методики оценки СВК.Внедрение мероприятий системы «Бережливое производство», направленной на грамотный поход к производственному процессу, в частности: внедрение оборудования с минимальным уровнем отходов, обустройство рабочих мест, а так же продолжение работы по автоматизации производства | Рост эффективности деятельности предприятия за счет налаженной и эффективно организованной системы внутреннего контроля |
| Контроль за распределением полномочий при совершении хозяйственных операций и других сделок. | не обеспечивается четкое распределение должностных обязанностей между структурными подразделениями и сотрудниками.не разработаны единые формы отчетов о результатах деятельности структурных подразделений |
| Осуществляемое на постоянной основе наблюдение за функционированием системы внутреннего контроля | отсутствуют внутренние документы, регулирующие порядок мониторинга СВК |
| Контроль со стороны органов управления за организацией деятельности предприятия | отсутствует орган по организации и контролю СВК (служба внутреннего контроля) |
| Показатели производственной деятельности | низкий процент динамики выручки | Формирование центров ответственности (в частности, центр затрат) | Рост качества выпускаемой продукции, снижение уровня производственных затрат, в частности брака, запасов от перепроизводства |
| Показатели эффективности использования ресурсов, капитала, затрат | убыточность деятельности предприятия. высокий уровень затрат на осуществление |
| Показатели оценки финансового состояния | неэффективное (консервативное) управление оборотными активами. |  | Эффективное ускорение обращения данной статьи, соответственно обеспечение проявления снижения финансового риска. |

 На основании выявленных проблем и сформированных направлений повышение роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, целесообразно сформировать проект мероприятий и рекомендаций, направленных на достижение значительного эффекта деятельности предприятия молочной промышленности Кировской области ОАО «Унинский маслозавод».

# 3.2 Мероприятия и рекомендации по обеспечению повышения эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии молочной промышленности Кировской области (в ОАО «Унинский маслозавод»)

1. Для повышения эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод», необходимо разработать и внедрить эффективную политику в области организации системы внутреннего контроля (далее – политика внутреннего контроля), которая будет являться основой для принятия управленческих решений в области контроля предприятия.

В рамках политики внутреннего контроля, необходимо разработать:

* локальный нормативный акт, регулирующий правила организации и осуществления внутреннего контроля на предприятии;
* создание структурного подразделения (должности), ответственного за организацию, ведение и мониторинга внутрненнего контроля на предприятии.

В качестве реализации мероприятий повышению эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, автором предложен проект положения о системе внутреннего контроля ОАО «Унинский маслозавод», представленный в Приложении Е.

В рамках политики внутреннего контроля, в качестве мероприятий по повышению эффективности системы внутреннего контроля, автором предусмотрено создание специализированного структурного подразделения по организации и осуществлению внутреннего контроля на предприятии.

На основании полученных в ходе написания магистерской диссертации данных о финансовом, структурном и организационном состоянии ОАО «Унинский маслозавод», автором было принято решение о предложении ввести в штат должность «специалист по внутреннему контролю» в количестве 1 штатной единицы. Требования к претенденту, должностные обязанности и прочие важные аспекты отражены в Положении о системе внутреннего контроля Общества.

Для внедрения и реализации проекта данного мероприятия, в рамках политики внутреннего контроля, требуются следующие затраты, представленные в таблице 16 «Смета затрат по введению новой штатной единицы «специалист по внутреннему контролю».

Таблица 16 – Смета затрат по введению новой штатной единицы «специалист по внутреннему контролю»

|  |  |
| --- | --- |
| Виды затрат | Сумма затрат |
| Заработная плата (с учетом страховых взносов во внебюджетные фонды),руб. | 117 180,00 |
| Налог на доходы физических лиц, руб. | 15 233,00 |
| Офисная техника (ноутбук, принтер, фотоаппарат) | 35 000,00 |
| Оборудование рабочего места специалиста (мебель, канцтовары, сопутствующие товары) | 8 000,00 |
| Специализированное программное обеспечение | 7 000,00 |
| Итого: | 182 413,00 |

1. Для повышения эффективности системы внутреннего контроля в части рационального управления производственными затратами, оборотными активами и финансовыми результатами ОАО «Унинский маслозавод» автором принято решение разработки проекта по формированию центров ответственности по направлениям повышения эффективности.

Центры ответственности представляют собой сегменты (подразделение, группа подразделений, и др.) предприятия, возглавляемые менеджером, обладающим делегированными полномочиями и отвечающим за результаты работы этого сегмента. На рисунке 3 представлено предложение автора по формированию центров ответственности ОАО «Унинский маслозавод».

Центр доходов

**Центры затрат ОАО**

**«Унинский маслозавод»**

Центр финансовых результатов

Центр затрат

Центр регулируемых затрат

Центр слабо регулируемых затрат

Рисунок 3 – Центры ответственности ОАО «Унинский маслозавод»

Поскольку наиболее неблагоприятной стороной управления деятельность ОАО «Унинский маслозавод» является неэффективный контроль за затратами, для целей данной исследовательской работы будет рассмотрение и разработка путей повышения эффективности системы внутреннего контроля в части контроля за затратами.

Центр затрат – это подразделение предприятия, руководитель которого несет ответственность только за расходы. В качестве центра затрат выступают ремонтный цех, цех основного производства, администрация предприятия, т.е. те подразделения которые всегда несут затраты, но не обязательно приносят доходы. В задачу менеджера центра затрат входит контроль за осуществляемыми расходами.

Центры затрат образуют те подразделения предприятия, которые для выполнения своих функциональных обязанностей потребляют различные ресурсы и, таким образом, влияют на расходы.

Соответственно центры затрат отвечают за их величину. Примером центров затрат являются различные производственные подразделения и функциональные службы (цех, склад, бухгалтерия, реклама, охрана и т.д.).

Центры затрат должны формироваться с учетом организационных и технологических аспектов предприятия. Степень детализации мест возникновения затрат у предприятия различна и зависит от конкретных задач, поставленных руководством перед менеджерами.

Центр затрат может быть как достаточно большим, так и малым. В первом случае это может быть предприятие в целом, во втором – отдельное рабочее место, интервал (отрезок) производственной линии. Крупные центры затрат могут состоять из более мелких, в то же время несколько рабочих мест могут быть объединены в более крупные центры затрат (отдел, службу, цех).

Чем больше размер центра ответственности, тем выше степень ответственности руководителя ЦОЗ (центра ответственности затрат).

Руководитель такого ЦОЗ (начальник отдела, мастер) непосредственно отвечает за расходы данного подразделения и должен обеспечить выполнение запланированных показателей.

Менеджер центра затрат должен надлежащим образом организовать нормирование, планирование и учет производственных затрат. Это необходимо для своевременного контроля и управления затратами, оценки эффективности их использования.

При формировании центров затрат промышленного предприятия необходимо учитывать следующие моменты:

* каждый центр затрат, возглавляемый соответствующим руководителем, должен быть отдельной сферой ответственности;
* центр затрат должен объединять однотипные машины и рабочие места, обусловливающие расходы однородного характера. Это позволяет определить совокупность факторов, влияющих на величину расходов данного центра, и выбор базы распределения затрат по носителям затрат. В качестве базы распределения в центрах затрат обычно выбирается загрузки производственных мощностей, поскольку именно она является основным фактором, определяющим величину расходов на производственных участках;
* все расходы по их видам должны списываться на центры затрат.

Руководитель любого ЦОЗ имеет определенные полномочиями и финансовую ответственность. Соответственно, руководитель центра затрат имеет минимальные управленческие полномочия и отвечает только за совершенные затраты. Установление же цен на производимую продукцию и объем выпуска не входит в его компетенцию.

Менеджер центра затрат вправе принимать решение только о сокращении расходов (не в ущерб качеству) с целью выполнения запланированных показателей или достижения максимальных результатов при существующем уровне затрат.

Отдел снабжения не может произвольно сокращать расходы путем уменьшения числа комплектующих, закупаемых а отдел маркетинга не может влиять на рост продаж путем увеличения цен. Расходы делятся на две группы;

1) регулируемые (контролируемые)

2) нерегулируемые (неконтролируемые).

Если руководитель ЦОЗ может влиять на расходы, то данные расход будут являться регулируемыми, а если расходы не поддаются управлению, то относятся нерегулируемыми.

Так, например, можно рассмотреть ситуацию, когда в производственном цехе допущен перерасход сырья и материалов. Эти расходы являются контролируемыми для начальника цеха (центр затрат) в случае, когда перерасход является обоснованным нарушением технологического процесса. В случае приобретения предприятием материалов низкого качества, центр ответственности смещается на уровень менеджмента, ответственность за это понесет начальник отдела материально-технического снабжения, а для начальника цеха (руководитель ЦОЗ) расходы будут неконтролируемыми.

Формирование центров затрат на предприятиях способствует получению эффекта по следующим направлениям:

* Рационализации структуры расходов;
* Контроля и оперативного реагирования на отклонения от нормальной запланированной величины расходов;
* Сокращение отклонений фактических затрат от нормативных;
* Уменьшение затрат с учетом ответственности за это конкретных структурных подразделений, должностных лиц.

Однако, следует понимать, что уменьшение расходов имеет свой предел, после которого данный процесс невозможен без снижения качества продукции.

На рисунке 4 представлена структура затрат на производство ОАО «Унинский маслозавод» за 2016 год. Анализируя построенную диаграмму можно выявить, что основную долю в структуре расходов предприятия имеют материальные затраты – удельный вес в структуре себестоимости за 2016 год составляет 79,4 %. Далее следуют в значительно меньшие доли – прочие затраты (9,4%) и затраты на оплату труда (7,4%).

Рисунок 4 – Структура затрат на производство продукции, %

Таким образом, при организации центров ответственности затрат ОАО «Унинский маслозавод», в первую очередь необходимо разработать программу контроля затрат на сырье и материалы.

При формировании центра ответственности за материальными затратами в одном учетном процессе совмещаются места возникновения затрат с ответственностью их возглавляющих. При этом, в первую очередь необходимо разработать нормативную базу.

Работникам привычны нормы затрат в натуральном выражении и поэтому в план-фактном контроле используются показатели – перерасход и экономия. Благодаря такому план-фактному режиму учета затрат появляется возможность контролировать не окончательные результаты за период, когда уже трудно что-то изменить, а проводить опережающий регулярный контроль, когда ожидаемые результаты становятся ясны и появляется возможность принять оперативное управленческое решение по оптимизации процессов.

Основным видом деятельности ОАО «Унинский маслозавод» является производство молочной продукции. Как и для любого предприятия отрасли молочной промышленности, наиболее ответственным и критическим моментом организации производственного процесса является поступление на предприятие основного сырья для производства продукции – молока.

Основной специфической чертой использования данного вида сырья в производстве является то, что оприходование и хранение молока не осуществляется на складе. Сырье сразу же от поставщика поступает в производство. Таким образом, необходимым условием повышения качества производимой продукции, а так же сокращения уровня брака готовой продукции, является контроль на данном этапе производственного процесса.

На рисунке 5 представлена наглядная схема, разработанного автором в качестве мероприятия по совершенствованию системы внутреннего контроля, центра ответственности за поступлением и списанием в производство молока.

Ведомости по характеристикам молока

Главный лаборант

Лабораторное заключение по результатам исследований

Главный бухгалтер (экономический отдел)

Производственный отчет

Подача заявки на поставку партии молока

Первичные учетные документы по поступлению сырья

Главный инженер (начальник производства)

Подача заявки на поставку партии молока

Начальник отдела поставок

Рисунок 5 – Центр ответственности за поступлением и списанием молока

При формировании центра ответственности за поступлением и списанием в производство молока, детальным образом должны быть определены критерии качества и нормы списания молока для каждого вида готовой продукции. Данная информация может содержаться как в калькуляционных ведомостях, так и в рецептурных картах производства. Соответственно, центром ответственности в данном случае будут являться главный бухгалтер (экономист) и начальник производства.

Такие расчеты помогут установить ежедневный объем поставок молока.

Ответственность за использование молока будут нести начальники цехов, а контролировать их деятельность должен главный инженер. Отпуск кормов контролирует главный агроном.

По оценкам экспертов – внешних аудиторов, участвовавших в процессе оценки качества системы внутреннего контроля , материальные затраты при внедрении центра ответственности сократятся на 7,5%.

Таким образом, за счет данного мероприятия возможно сокращение себестоимости единицы продукции на 6,8% или на 3638,52 руб.

Таблица 17 – Состав и структура себестоимости продукции в плановом периоде, тыс.руб.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Статьи затрат | 2016 г. (факт) | 2018 г. (план) |
| Всего, тыс. руб. | На 1 т продукции, руб. | % | Всего, тыс. руб. | На 1 т продукции, руб. | % |
| Материальные затраты | 75432 | 42282,51 | 79,4 | 75797,7 | 39111,3 | 78,8 |
| Затраты на оплату труда | 6989 | 3917,60 | 7,4 | 7592,3 | 3917,6 | 7,9 |
| Страховые взносы | 2124 | 1190,58 | 2,2 | 2307,3 | 1190,6 | 2,4 |
| Амортизация  | 1604 | 899,10 | 1,7 | 1604 | 827,7 | 1,7 |
| Прочие затраты | 8888 | 4982,06 | 9,4 | 8888 | 4586,2 | 9,2 |
| Всего | 95037 | 53271,86 | 100 | 96189,4 | 49633,34 | 100 |

Таким образом, создание центров ответственности на предприятии, позволяет децентрализовать ответственность за получение прибыли и повышать эффективность работы отдельных подразделений, так как ответственные специалисты центра непосредственно вовлечены в деятельность данного центра. И здесь важно организовать действенную систему внутреннего контроля в корпоративном управлении, что позволит руководству предприятия делегировать свои полномочия по управлению затратами подчиненным, которые могут более детально ориентироваться в обстановке на местах.

 В этом случае руководство выполняет функции контроля за действиями людей в центрах затрат и в целом за финансово-хозяйственной деятельностью.

# 3.3 Прогнозная оценка эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод»

Для оценки экономического эффекта от предложенных в рамках исследовательской работы мероприятий по росту эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» прежде всего, необходимо спрогнозировать показатели деятельности предприятия, с учётом предложенных мероприятий и рекомендаций на 2018 год (таблица 17), используя полученные данные по выручке, себестоимости. Статья «Коммерческие расходы», а так же статьи, характеризующие дополнительные виды деятельности предприятия автором было решено запланировать с незначительной тенденцией роста.

Таблица 34- Прогнозные показатели деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод» на 2018 г. с учётом сформированных предложений

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Факт.2016г. | Проект 2018г. | 2017 г. в % к 2015г. |
| Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг | 95891 | 104164 | 108,6 |
| Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг | 89110 | 96189,4 | 116,9 |
| Валовая прибыль | 6781 | 7974,6 | 1536,1 |
| Коммерческие расходы | 5927 | 5927 | 1757,4 |
| Прибыль от продаж | 854 | 2047,6 | 12197,2 |
| Доходы от участия |  |  |  |
| Проценты к уплате | 245 | 245 | 42515,9 |
| Прочие доходы  | 636 | 636 | 16378,0 |
| Прочие расходы | 1970 | 1970 | 5287,5 |
| Прибыль до налогообложения | 235 | 468,6 | 44325,1 |
| Налог на прибыль | - | 93,72 |  |
| Чистая прибыль | 275 | 374,88 | 136,3 |

На основании представленного проекта мероприятий и рекомендаций, направленных на достижение значительного эффекта деятельности предприятия молочной промышленности ОАО «Унинский маслозавод», было выявлено, что прогнозные показатели имеют динамику, направленную на обеспечение тенденции роста активизации финансово-хозяйственной деятельности.

Соответственно, можно сделать вывод, что с учётом предложенных мероприятий, активизация деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод», в плане управления становится более значительной.

Аналитический прогнозный баланс представлен в таблице 18. Сформированные прогнозные значения были получены с применением элементов моделирования посредством «трендового метода» программного продукта MS Excel, и используемых моделей инструментария как: «логарифмический тренд», «полиномиальный тренд» и «степенной тренд» для определённого показателя с последующим подбором вышеперечисленных трендов с прогнозом на 2018 год.

Таблица 18 – Аналитический прогнозный баланс на 2018г. (план), тыс. руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Актив | 2016г. (факт) | 2018г. (план) | Пассив | 2016г. (факт) | 2018г. (план) |
| 1. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения (S) | 5193 | 5293 | 1.Кредиторская задолженность и прочие краткосрочные пассивы (Rp) | 5879 | 5879 |
| 2. Дебиторская задолженность и прочие оборотные активы (Ra) | 9292 | 9292 | 2.Краткосрочные займы и кредиты (Kt) | - | - |
| 3. Запасы (Z) | 15494 | 15494 | Итого краткосрочного капитала (Pt) | 5879 | 5879 |
| Итого оборотных (текущих) активов (At) | 29979 | 30079 | 3.Долгосрочный заемный капитал ( Kd) | 646 | 646 |
| 4.Внеоборотные активы (F) | 8198 | 38277 | 4.Собственный капитал (Ec) | 31652 | 31752 |
| Всего имущества (активов) предприятия (Ba) | 38177 | 38277 | Всего капитала (пассивов) предприятия (Bp) | 38177 | 38277 |

На основании данных прогноза аналитического баланса и внедрения ОАО «Унинский маслозавод» предложенных в рамках исследования данной магистерской диссертации мероприятий, автором проведено итоговое исследование эффективности системы внутреннего контроля в корпоратвном управлении с помощью разработанной авторской методики комплексной оценки качества системы внутреннего контроля.

В качестве субъектов исследования эффективности СВК выбраны прежние эксперты:

Результаты проведенного опроса, в рамках первого (качественного) этапа комплексной методики качества представлены в приложении Ж. В рамках прогнозного исследования произведен расчет оценки качества первого этапа:

Окач = (135 х 0,4 + 152 х 0,3 + 131 х 0,3) / (0,4+0,3+0,3) = 138,9

Общий балл качества по первому этапу комплексной методики качества системы внутреннего контроля составил 138,9 баллов.

Расчет показателей качества второго (статистического) этапа комплексной методики оценки качества и итоговый расчет прогнозной оценки в рамках используемой комплексной методики качества СВК в корпоративном управлении представлен в таблице 19.

Таблица 19 – Прогнозная комплексная оценка эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | 2016 г.(Факт) | 2018 г.(Проект) |
| значение | балл | значение | балл |
| Динамика выручки, % | + 4,2 | 1 | + 8,6 | 1 |
| Динамика прибыли от продаж, % | + 828,3 | 4 | +17,6 | 2 |
| Коэффициент автономии | 0,82 | 4 | 0,83 | 4 |
| Коэффициент текущей ликвидности | 5,1 | 4 | 5,12 | 4 |
| Степень платежеспособности по текущим обязательствам | 0,74 | 2 | 0,7 | 2 |
| Рентабельность (убыточность) продаж, % | (0,3) | 1 | 8,3 | 4 |
| Рентабельность (убыточность) активов, % | (0,89) | 1 | 1,2 | 3 |
| Рентабельность (убыточность) капитала, % | (0,86) | 1 | 1,18 | 3 |
| Фондоотдача | 11,8 | 4 | 12,85 | 4 |
| Итого  | х | 22 | х | 38 |
| Итоговое значение первого (качественного) этапа комплексной методики качества системы внутреннего контроля | х | 114,7 | х | 138,9 |
| Итого по методике | х | **68,35** | **х** | **88,45** |

С учётом сформированного прогноза показателей, в рамках применения авторской комплексной методики оценки качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, можно пронаблюдать, что система внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод», с учетом внедрения и применения предложенных в данной исследовательской работе мероприятий и рекомендаций, является качественной.

Показатели отражают стойкую динамику положительного эффекта, влияющую на эффективность, как системы внутреннего контроля, так и на деятельность предприятия ОАО «Унинский маслозавод» в прогнозный период 2018 года.

Выводы по результатам написания третьей главы:

В результате выполнения третьей главы магистерского исследования «Направления роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии ОАО «Унинский маслозавод» сформировано и представлено обоснование необходимости принятия решений для обеспечения роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении.

С учётом сформированных направлений, направленных на обеспечение роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении был разработан проект мероприятий и рекомендаций улучшению факторов, влияющих на качество системы внутреннего контроля предприятия:

1. Предложен проект создания политики внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод», включающий в себя:
* Положение о системе внутреннего контроля;
* Предложение по введению в штат должности «специалист по внутреннему контролю», с целью оптимизации процесса мониторинга СВК на предприятии;
* Предложение по созданию центров ответственности для структурирования и оптимизации существующего порядка внутреннего контроля на предприятии. В частности, в рамках исследования данной магистерской диссертации разработан центр ответственности по поступлению и списанию молока.

С учётом данных показателей представлен расчёт прогнозных результатов качества системы внутреннего контроля на 2018 г. для предприятия ОАО «Унинский маслозавод».

Было выявлено, что прогнозные показатели имеют динамику, направленную на обеспечение тенденции роста активизации финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Для обобщения полученных результатов была сформирована оценка показателей по предложенной авторской комплексной методике оценки качества СВК в корпоративном управлении на прогнозный период 2018 г.

Расчёт показателей, выявил тот факт, что система внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятия стала эффективной. Соответственно, изменились показатели, применяемые в рамках исследования методики.

Таким образом, система внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» по всем показателям укрепилась, что подтверждает положительную динамику и тенденции к улучшению финансового состояния предприятия ОАО «Унинский маслозавод».

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Множество компаний во всем мире сталкивается с проблемой не эффективного использования разного рода ресурсов - людских, финансовых, материальных, информационных и др. Таких проблем можно избежать путем создания внутри самих компаний эффективной системы внутреннего контроля.

Однако, как и любой элемент деятельности предприятия, система внутреннего контроля нуждается в контроле. На сегодняшний день, законодательно не установлен единый порядок оценки эффективности системы внутреннего контроля. Поэтому предприятие должно само позаботиться об утверждении данного порядка оценки, учитывая специфику своего производства.

В ходе выполнения исследовательской работы было выявлено, что данной тематики посвящено достаточно много работ. Однако ряд вопросов, связанных с организационно-методическим механизмом контроля за системой внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятием, с учетом неустойчивости условий рынка, до сих пор остается не решенным.

Вопрос повышения эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении является одним из главных условий улучшения конечных результатов деятельности предприятия. Обеспечению высокой эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении во многом способствует объективность и достоверность ее оценки. Обоснованная оценка вносит определенность, выявляет реальные тенденции, слабые стороны деятельности предприятия; позволяет выявить, измерить и оценить главные факторы, влияющие на эффективность управления, а через него – на результаты деятельности предприятия.

По многочисленным результатам исследования автором, опубликовано три авторские научные статьи, имеющие объем по 2-3 печатных листа.

Практическая значимость исследования автора данной работы состоит в том, что полученные теоретические и методические положения, связанные с оценкой эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, на примере отрасли молочного производства могут применяться как для объекта исследования, так и для других предприятий.

В результате выполнения первой главы магистерского исследования «Теоретико-методические аспекты системы внутреннего контроля в корпоративном управлении» были обобщены и систематизированы научные подходы к определению понятий «система внутреннего контроля» и «подходы к оценке системы внутреннего контроля в корпоративном управлении», с выявлением точностей в подходах точке зрения.

Сформирована точка зрения автором на методологический подход к данной терминологии.

Предложена трактовка, отражающая, что система внутреннего контроля в корпоративном управлении – совокупность важных процессов, мер, методик и процедур по проверке субъектом управления правильности принимаемых им управленческих решений.

Изучены подходы к классификации системы внутреннего контроля в зависимости от различных условий.

Рассмотрены современные подходы к оценке системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, рассмотрены и применены на практике методы для оценки эффективности системы внутреннего контроля на предприятии.

Выявлено, что, представленные в литературных методических источниках методы оценки эффективности СВК в корпоративном управлении по отдельности не могут дать полную оценку качества применяемой системы. В части применения статистического метода оценки качества системы внутреннего контроля, применяемых показателей не достаточно для того, чтобы в полной мере оценить и определить уровень эффективности деятельности предприятия.

С учётом выявленных аспектов, автором внесены следующие предложения:

1) Предложено объединить качественный и статистический методы оценки системы внутреннего контроля в корпоративном управлении в комплексную методику оценки качества СВК.

2) В рамках применения статистического метода, предложена универсальная модель показателей оценки эффективности деятельности предприятия для последующего определения, на их основании, уровня качества системы внутреннего контроля хозяйствующих субъектов.

Непосредственно, в результате выполнения второй главы магистерского исследования «Комплексная оценка системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на примере предприятий молочной промышленности Кировской области» был сформирован анализ эффективности деятельности и эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении одного из предприятий молочной промышленности (ОАО «Унинский маслозавод») и оценка эффективности деятельности молочной отрасли в целом по Кировской области.

Деятельность предприятия ОАО «Унинский маслозавод» была проанализирована, с точки зрения целей, задач системы управления, эффективности осуществляемой деятельности, а так же, аспектов качества организации системы внутреннего контроля в корпоративном управлении.

Было выявлено, что финансовым результатом деятельности предприятия ОАО «Унинский маслозавод» за 2016 год был убыток, размер которой составил 275 тыс. руб., который был сформирован за счёт увеличения затрат на производство и прочих расходов на осуществление уставной деятельности. Положительным моментом является значительное сокращение убытка по сравнению с предыдущим годом – в 2015 убыток предприятия составлял 3 682 тыс.руб. Кроме того, в отношении других показателей, не связанных напрямую с финансовым результатом деятельности, наблюдается положительные тенденции роста.

Выявлены проблемные аспекты и тенденции развития отрасли молочного производства в Кировской области.

При осуществлении оценки качества системы внутреннего в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» был проведён анализ показателей, согласно комплексной методике, представленной автором в 1 главе работы. Результаты комплексной оценки качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» выявили, что система внутреннего контроля является качественной, но с имеющимися недостатками.

В результате выполнения третьей главы магистерского исследования «Направления роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении на предприятии ОАО «Унинский маслозавод» сформировано и представлено обоснование необходимости принятия решений для обеспечения роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении.

С учётом сформированных направлений, направленных на обеспечение роста эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении был разработан проект мероприятий и рекомендаций улучшению факторов, влияющих на качество системы внутреннего контроля предприятия:

1. Предложен проект создания политики внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод», включающий в себя:
* Положение о системе внутреннего контроля;
* Предложение по введению в штат должности «специалист по внутреннему контролю», с целью оптимизации процесса мониторинга СВК на предприятии;
* Предложение по созданию центров ответственности для структурирования и оптимизации существующего порядка внутреннего контроля на предприятии. В частности, в рамках исследования данной магистерской диссертации разработан центр ответственности по поступлению и списанию молока.

С учётом данных показателей представлен расчёт прогнозных результатов качества системы внутреннего контроля на 2018 г. для предприятия ОАО «Унинский маслозавод».

Было выявлено, что прогнозные показатели имеют динамику, направленную на обеспечение тенденции роста активизации финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Для обобщения полученных результатов была сформирована оценка показателей по предложенной авторской комплексной методике оценки качества СВК в корпоративном управлении на прогнозный период 2018 г.

Прогнозируемое состояние системы внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятия ОАО «Унинский маслозавод» выявило тот факт, что система внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятия стала эффективной. Соответственно, изменились показатели, применяемые в рамках исследования методики.

Таким образом, система внутреннего контроля в корпоративном управлении ОАО «Унинский маслозавод» по всем показателям укрепилась, что подтверждает положительную динамику и тенденции к улучшению финансового состояния предприятия ОАО «Унинский маслозавод».

Наиболее значимые результаты исследования магистерской работы, имеющие значение новизны заключаются в следующем:

1. Обобщено и уточнено понятие «система внутреннего контроля в корпоративном управлении», дана его подробная характеристика, сформулировано авторское определение, учитывающее его ключевые характеристики, состав и сущность.
2. Разработана и предложена автором методика комплексной оценки качества системы внутреннего контроля в корпоративном управлении предприятия на основе ключевых показателей, объединённых в комплекс для всесторонней оценки в рамках количественного (статистического) метода эффективности деятельности предприятия. На её основе возможно формирование стратегических управленческих решений для дальнейшего развития предприятия, в том числе и по отрасти молочного производства.
3. На основе представленной методики проведена комплексная оценка эффективности системы внутреннего контроля в корпоративном управлении, на примере предприятия отрасли молочного производства ОАО «Унинский маслозавод», с определением стратегических позиций.
4. Представлены автором комплексные мероприятия на примере предприятия отрасли молочного производства ОАО «Унинский маслозавод», как результат формирования управленческих решений для обеспечения роста эффективности действующей на предприятии системы внутреннего контроля.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1 от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (с доп. и изм. от 18.07.2009 № 181-ФЗ)// Собрание законодательства Российской Федерации. – 2014. – №32.
2. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 № 117-ФЗ (с доп. и изм. от 03.07.2016 № 249-ФЗ) // Собрание законодательства РФ. – 07 августа 2016. – № 21.
3. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 № 208-ФЗ (с доп. и изм. от 29.12.2015)// Собрание законодательства Российской Федерации. – 2015. – № 132
4. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) "О бухгалтерском учете" // [Электронный ресурс. СПС Консультант Плюс]
5. Федеральный закон от 30.12.2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // [Электронный ресурс. СПС Консультант Плюс].
6. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 года № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (ФПСАД № 8 п.41 и п.42) // [Электронный ресурс. СПС Консультант Плюс].
7. Постановление Правительства Кировской области от 10 декабря 2012 г. N 185/735 «О государственной программе Кировской области «Развитие агропромышленного комплекса на 2013- 2020 годы».
8. Информация Минфина России № ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности» //[Электронный ресурс. СПС Консультант Плюс].
9. Письмо Банка России от 24.03.2005 N 47-Т "О Методических рекомендациях по проведению проверки и оценки организации внутреннего контроля в кредитных организациях".
10. Агарков, А.П. Управление качеством [Электронный ресурс]/- Москва : Дашков и К, 2014. - 228 с. (с. 165-168).
11. Адамайтис Л. А. Практикум по анализу финансовой отчетности и финансовому анализу: учебное пособие / Л. А. Адамайтис, Е. В. Петрова, И.И. Андрианова. – 3-е изд., перераб. и доп. – Киров: Изд-во ВятГГУ, 2014. – 135 с.
12. Адамов, Н.А., Рогуленко, Т.М., Амучиева, Г. А. Основы управленческого учёта [Текст]/ Н. А. Адамов, Т. М. Рогуленко, Г. А. Амучиева// СПб.: Питер, 2015.-С.41–47;
13. Адизес, И.К. Стили менеджмента – эффективные и неэффективные / Ицхак Калдерон Адизес ; Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2012. – 199 с.
14. Андреев, В. Д. Система внутрихозяйственного контроля: основные понятия [Текст]/ В. Д. Андреев // Аудиторские ведомости.– 2014.– № 2.-С.3–5;
15. Бабук, И.М. Экономика промышленного предприятия / И.М. Бабук, Т.А. Сахнович. - М.: ИНФРА-М, 2013. - 439 с.
16. Бланк, И.А. «Управление финансовой стабилизацией предприятия» / И.А. Бланк. – М.: Форус, 2011. – 131 с.
17. Белуха Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства: учебник. М.: Финансы и статистика, 2012 (с.16)
18. Бороненкова, С.А. Экономический анализ в управлении предприятием / С.А. Бороненкова. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 224 с.
19. Буганов А. А. Особенности организации системы внутреннего контроля в торговых организациях // Молодой ученый. — 2016. — №29. — С. 367-369.
20. Бурцев, В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации [Текст]/ В. В. Бурцев// М.: Экзамен, 2010.-С.201–216;
21. Векленко В.И. , Дородных Д. И. , Пути повышения эффективности производства молока [Текст]// Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятия – 2014 - №12 – с 38.
22. Выварец, А.Д Экономический анализ: учебник для вузов /А.Д. Выварец. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 615с.
23. Головач В.М. Формы и методы государственной поддержки производства и реализации молока // Достижения науки и техники АПК. 2004. № 12. С. 7—8.
24. Демина Ю.В. Эффективность менеджмента и пути ее повышения // Современные научные исследования и инновации. 2011. № 4
25. Донцова, Л. В. Анализ финансовой отчетности: учеб. пос. / Л. В. Донцова Н. А. Никифорова. – М.: Дело и сервис, 2011. – 336 с.
26. Друкер, П. Эффективное управление: экономические задачи и оптимальные решения / П. Друкер. М.: Фаир-пресс, 2015. - 285 с.
27. Евдокимова А.В., Пашкина И.Н. Внутренний контроль и финансово экономическая деятельность организации: практическое пособие – Дашков и К, 2009г. – 208с.
28. Елисеева, Т.П. Экономика и анализ деятельности предприятий / Т.П. Елисеева, М.Д. Молев, Н.Г. Трегулова. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2011. - 480 с.
29. Ермакова Е. Е. Современное состояние и перспективы развития молочной промышленности РФ [Текст] / Е. Е. Ермакова, Ш. А. Атабаева // Молодой ученый. — 2014. — №7. — С. 338-340.
30. Желтков, П. А. Внутренний контроль при аудиторских проверках [Текст] / П. А. Желтков // Аудит. — 2013. — № 8.-С.1–3.
31. Иванов, А.П. Менеджмент. Учебник / А.П. Иванов – Спб.: Изд-во Михайлова В.А., 2012. – 440 с.
32. Крикунов А.В. Сущность, организация и перспективы государственного финансового контроля в РФ. СПб.:Изд.СПб государственного университета экономики и финансов, 2015 (с.128)
33. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов – 1-у изд. Доп. и испр. – («Высшее образование») / Шеремет А.Д. Серия: Высшее образование, 2014. - 418 с.
34. Мескян, М.Х. Основы менеджмента: Пер.с англ. / М.Х. Мескян. - М.: Дело, 2012.-720 с.
35. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций / А.Д. Шеремет, Е.В. Негашев. – 2-изд., перераб. и доп. М.: Инфра-М, 2013. – 208с.
36. Мильнер, Б.З. Системный подход к организации управления / Б.З. Мильнер, Л.И. Евенко, В.С. Рапопорт - М.: Экономика, 2013. – 455 с.
37. Никифоров В.Е., Сереброва И.С. , Симонов Г.А., Тяпугин Е.А., Тяпугин С.Е., Углин В.К., , Сравнительная оценка технологических факторов, влияющая на производство и качество молока, при различных технологиях доения // Российская сельскохозяйственная наука– 2015 - №3 – с 50.
38. Никольская, З.В. Анализ затрат на производство [Текст] / Никольская З.В. // Экономический анализ: теория и практика, 2013. – №5
39. Общий и специальный менеджмент: Учебник / Общ. ред. А.Л. Гапоненко, А.П. Панкрухин. – М.: Изд-во РАГС, 2012. – 568 с.
40. Пopшнeв, А. Качество, результативность и эффективность менеджмента /А. Поршнев // Журнал «Бизнес Энтропия».
41. Ползунова, Н. Н. Исследование систем управления (диагностика): учебное пособие для вузов / Н. Н. Ползунова ; В. Н. Краев. - М. : Акад. Проект; Трикста, 2015. - 234 с.
42. Сотникова Л.B. Внутренний контроль и аудит, ВЗФЭИ. - М.: ЗАО «Фин-статинформ», 2013.
43. Тараненко, Р. Г. Оценка эффективности менеджмента организации в системе управленческого аудита / Р. Г. Тараненко // Аудит и финансовый анализ. – 2012. - № 5. - С. 135-151.
44. Тихомирова Н.А. Технология и организация производства молока и молочных продуктов // Электронный ресурс ПС «Консультант плюс».
45. Фокина О.М. Практикум по экономике организации (предприятия): Учебное пособие. / О. М. Фокина.- Финансы и статистика. – 2012. – 240 с.
46. Хандакова О. П. Особенности управления предприятиями молочной промышленности// Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по матер. XIV междунар. науч.-практ. конф. – Новосибирск: СибАК, 2012.
47. Хоббс, Д. П. Внедрение бережливого производства: практическое руководство по оптимизации бизнеса / Д.П. Хоббс. – М.: Пресс, 2014. – 352 с.
48. Шиврина, Т.Б. Практикум по управленческой экономике (на примере отраслей АПК) [Текст]: учебное пособие/ Т.Б. Шиврина, Ю.С. Жукова, Е.В. Смоленцева.- Киров: ФГБОУ ВПО Вятская ГСХА, 2013.- 85 с.
49. Шохин, Е.И. Финансовый менеджмент: Учеб. Пособие/ Е.И. Шохин. - М.: Финансы-статистика, 2014. — 288 с.
50. Блог о производственном менеджменте [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://www.leaninfo.ru/lean-map, свободный;
51. Созинов В.А., Масленникова С.Г. Исследование систем управления [Электронный ресурс] – Режим доступа: http://abc.vvsu.ru/Books/issled\_sist\_upr/page0044.asp
52. Электронный учебник по менеджменту [Электронный ресурс] – Режим доступа:http://www.std72.ru/dir/menedzhment/menedzhment\_uchebno\_metodicheskij\_ kompleks/tema\_6\_ehffektivnost\_menedzhmenta/221-1-0-3740 7
53. Бреусова, Е. А., Яценко Д. Е. Актуальные аспекты комплексной оценки деятельности организации // Научно-методический электронный журнал «Концепт». – 2016. – Т. 17. – . [Электронный ресурс]. – Режим доступа:: http://e-koncept.ru/2016/46196.htm.
54. Электронная библиотека. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://elibrary.ru/defaultx.asp.
55. Федеральная служба государственной статистики. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.gks.ru.
56. Федеральная служба государственной статистики по Кировской области. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://kirovstat.gks.ru.
57. Бухгалтерская финансовая отчетность предприятий молочной промышленности Кировской области за 2015 год //Электронный ресурс – https://e-ecolog.ru/buh
58. Янчик Д.В. Состояние молочной промышленности Кировской области и перспективы её развития/Д.В. Янчик , Ю.С. Жукова// Знания молодых – будущее России. Материалы ХIV Международной студенческой научной конференции: Сборник научных трудов. В 4 ч. Ч.3. Общественные науки. Экономические науки: Микроэкономика. – Киров: ФГБОУ ВО Вятская ГСХА, 2016. - С. 238-241.
59. Янчик Д.В. Анализ эффективности деятельности крупных предприятий молочной промышленности Кировской области /Д.В. Янчик , Ю.С. Жукова// Знания молодых – будущее России. Материалы ХIV Международной студенческой научной конференции: Сборник научных трудов. В 4 ч. Ч.3. Общественные науки. Экономические науки: Микроэкономика. – Киров: ФГБОУ ВО Вятская ГСХА, 2017. - С. 201-204.
60. Янчик Д.В. Современные подходы к оценке системы внутреннего контроля /Д.В. Янчик , Ю.С. Жукова// Знания молодых – будущее России. Материалы ХIV Международной студенческой научной конференции: Сборник научных трудов. В 4 ч. Ч.3. Общественные науки. Экономические науки: Микроэкономика. – Киров: ФГБОУ ВО Вятская ГСХА, 2017. - С. 204-208.

# ПРИЛОЖЕНИЯ