

### 13.4. ОСОБЕННОСТИ ПРОВЕДЕНИЯ ТЕХНОЛОГИЧЕСКОГО АУДИТА БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ В АПК

Ворожейкина Т.М., д.э.н., доцент, профессор кафедры аудита и контроля

Финансовый университет при Правительстве РФ, Москва

В статье рассмотрены особенности аудита бизнес-процессов в сельском хозяйстве. Особое внимание уделено аудиту соблюдения технологии.

Вступление Российской Федерации во Всемирную торговую организацию (ВТО) вызывает необходимость повышения конкурентоспособности бизнеса в РФ. Это в первую очередь относится к аграрному сектору, который обладает большими перспективами развития вследствие стремительного роста спроса на продовольствие в мире и сосредоточения в РФ значительной доли сельскохозяйственных земель. С другой стороны, отечественное сельское хозяйство составляет основу продовольственной, а следовательно, и экономической безопасности страны.

Повышение конкурентоспособности отечественного продовольствия – приоритетная задача переходного периода после вступления в ВТО. Для определения приоритетных направлений по повышению конкурентоспособности отечественной продукции требуется системный и регулярный анализ конкурентоспособности [3] российского продовольствия на мировых и внутреннем рынках, а также формирование эффективных механизмов ее повышения.

Одним их эффективных механизмов выявления резервов повышения конкурентоспособности является аудит бизнес-процессов. Процедура аудита бизнес-процессов достаточно стандартизирована [1, 4] и предполагает охват всех их видов в организации: управляющие, операционные и поддерживающие в их взаимосвязи и взаимообусловленности, но, тем не менее, при проведении аудиторской проверки следует учитывать и отраслевые особенности объекта [2, 5]. В связи с тем, что сельское хозяйство – отрасль низкоконцентрированная, и конкуренция в полной мере проявляется на межрегиональном уровне, при аудите бизнес-процессов в сельском хозяйстве следует принимать во внимание и окружающую среду бизнеса.

Сельское хозяйство имеет существенную особенность – производственный процесс тесно переплетен с биологическим процессом, который находит свое отражение в особых технологических требованиях [2]. Одновременно в сельском хозяйстве большая доля произведенной продукции не является товарной и используется как сырье в производственном процессе, что также может негативно сказываться на эффективности бизнес-процессов. Игнорирование данных обстоятельств может привести к ложным выводам и не позволит провести изучение эффективности бизнес-процессов в должной мере.

При подготовке к аудиторской проверке аудитор должен тщательно изучить нормативные акты, стандарты и рекомендации по тем вопросам, с которыми он может столкнуться при изучении отрасли, нормативных и других внешних факторов, влияющих на эффективность бизнеса. В частности, для проведения аудита бизнес-процессов в сельском хозяйстве требуется обязательное привлечение в качестве аудиторских доказательств не только данных бухгалтерского учета, финансовой отчетности, но и зоотехнического и племенного учета. В ходе проверки следует особое внимание уделить обоснованности списания в производство товарно-материальных ценностей как в денежном, так и натуральном и условно-натуральном выражении. Сопоставление фактических затрат кормов, горюче-смазочных материалов, продолжительности основных производственных процессов с нормативами позволит определить приоритетные направления повышения эффективности бизнес-процессов в сельскохозяйственной организации и, соответственно, приведет к росту конкурентоспособности производимой продукции.

Аудит бизнес-процесса следует проводить в том числе и по документам, отражающим качество организации биологических процессов. В качестве документа, отражающего эффективность организации биологического процесса, например, в молочном животноводстве, может рассматриваться бонитировка стада. Бонитировка племенного крупного рогатого скота молочного направления продуктивности – это оценка племенных и продуктивных качеств племенных животных в целях их дальнейшего использования, в течение всего года. Документ содержит систему показателей, отражающих реальную ситуацию с эффективностью организации племенной и зоотехнической работы в организации. В качестве возможности использования данных бонитировки стада рассмотрим один из обязательных показателей – продолжительность сервис-периода. Сервис-период – время между отелом коровы и ее продуктивным осеменением (рис. 1).



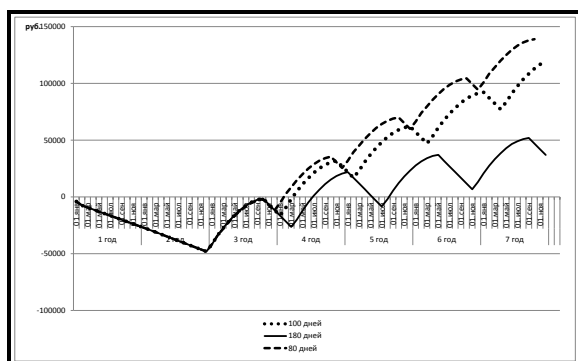
Рис. 1. Продолжительность основных физиологических циклов у коровы

На рис. 1 представлены основные физиологические циклы коров. Ситуация, отвечающая идеальной организации воспроизводства стада, показана в верхней части рисунка. Здесь общая продолжительность цикла составляет 365 дней и состоит из 305 дней лактации и 60 дней сухостойного периода.

Это обеспечивается четким соблюдением технологии, заключающееся в недопущении превышения сер-

вис-периода 80 дней. Как видно в нижней части рис. 1 превышение сервис-периода нормативной продолжительности приводит к удлинению сухостойного периода, что фактически означает неэффективный расход кормов. Другими словами, в этом случае расход кормов в периоде, превышающем нормативную продолжительность сервис-периода (и соответственно сухостойного периода), не окупается продукцией.

На рис. 2 отображены чистые денежные потоки, генерируемые с момента рождения телки до восьми лет при различной продолжительности сервис-периода. Чистый денежный поток был рассчитан как разница между выручкой от реализации продукции, полученной от одной коровы (молоко, приплод) и прямыми затратами на ее выращивание и содержание. Для расчета продуктивность, рационы кормления, технология содержания, цены реализации продукции и цены приобретения были приняты равными. Разница в величине денежного потока отражает влияние на него продолжительности сервис-периода.



**Рис. 2. Чистые денежные потоки от 1 головы крупного рогатого скота при разной продолжительности сервис-периода**

На рис. 2 видно, что при всех вариантах продолжительности сервис-периода денежный поток становится положительным на второй лактации: для 80 дней сервис-периода на втором месяце, 100 дней – втором месяце, 180 дней – четвертом месяце. Но из-за сдвига физиологических циклов достижение положительного значения в реальном времени наступает при продолжительности сервис-периода 80 дней раньше на два месяца, чем при 100 днях, и на пять месяцев при 180 днях.

Следует отметить и существенные различия в величине генерируемого чистого денежного потока. К окончанию 4-й лактации он составляет для сервис-периода 80 дней около 110 тыс. руб., 90 дней – 90 тыс. руб., 180 дней – 60 тыс. руб.. Но исследуемый в нашем случае период (восемь лет) для коров с сервис-периодом 80 и 90 дней включает пять законченных лактации, тогда как при 180 днях – лишь четыре лактации. При заданных параметрах расчета это означает, что в случаях 80- и 100-дневного сервис-периода получено в 1,2 раза больше молока при одинаковых затратах кормов.

Аудит бизнес-процессов с учетом технологических особенностей отрасли позволяет в наибольшей степени выявить причины неэффективности бизнес-процессов. По результатам аудиторской проверки

выдается аудиторское заключение с описанием требований к бизнес-процессу и информации по описанию и регламентации бизнес-процесса. В вышеприведенном примере в аудиторском заключении должен быть разработан регламент работы зоотехнической службы, определены контрольные точки и ответственные за исполнение регламента.

## Литература

1. Булыга Р.П. Инновации современного аудита: аудит эффективности бизнес-процессов [Текст] / Р.П. Булыга // Аудитор. – 2012. – №3. – С. 16-22.
2. Ветрова И.Ф. Методика технологического аудита селекционных достижений [Текст] / И.Ф. Ветрова // Вектор науки Тольяттинского госуд. ун-та. – 2010 – №4. – С. 198-200.
3. Ильенкова Н.Д. Системный анализ конкурентоспособности как условие экономической безопасности [Текст]/ Н.Д. Ильенкова // Экономика. Предпринимательство. Окружающая среда. – 2012. – №49 ; Т. 1. – С. 35-39.
4. Мельник М.В. Организация системы внутреннего аудита и контроля в крупных организациях [Текст] / М.В. Мельник // Аудиторские ведомости. – 2012. – № 1-2. – С. 118-134.
5. Рогуленко Т.М. Особенности аудита, вызванные отраслевыми и общеэкономическими факторами [Текст] / Т.М. Рогуленко // Вестн. ун-та (Госуд. ун-т управления). – 2007. – №19 ; Т. 1. – С. 291-303.

## Ключевые слова

Аудит; бизнес-процесс; технология; сельское хозяйство.

*Ворожейкина Татьяна Михайловна*

## РЕЦЕНЗИЯ

Весьма интересно выстроена статья Т.М. Ворожейкиной, в которой обоснована актуальность аудита бизнес-процессов в агропромышленных комплексах. Подчеркивая важность обеспечения продовольственной безопасности Российской Федерации и быстрого развития в этой связи сельского хозяйства, автор показывает, что контроль за продуктивностью, результативностью и эффективностью в сельском хозяйстве имеет особое значение, так как при организации контроля приоритетным становится технологический, который должен учитывать природно-климатические условия, в которых функционирует организация, особенность профиля сельскохозяйственных организаций, предварительно проведенные селекционные работы.

Собственно технологический контроль связан прежде всего с контролем за четким соблюдением дисциплины, сроков выполнения работ, своевременного проведения профилактических мер, которые способствуют повышению продуктивности в животноводстве и урожайности в растениеводстве. Автор отмечает, что в сельском хозяйстве часть продукции используется в собственном производстве, что часто снижает общие показатели эффективности производства. Видимо, в этом случае особо важен контроль за соблюдением норм и структуры кормов в животноводстве, вторичным использованием ресурсов в земледелии. Весьма интересно показана проблема контроля за бизнес-процессами в животноводстве, где автор показывает изменение продуктивности коров и изменение денежных потоков, генерируемых содержанием одной головы крупного рогатого скота.

Несмотря на то, что статья направлена на вопросы аудита бизнес-процессов в сельском хозяйстве, многие из поставленных вопросов имеют общеметодологический характер и весьма интересны для специалистов, ориентирующихся на аудит бизнес-процессов.

Оценивая подборку статей в целом, следует отметить ее содержательность. В статьях освещено значение и методические подходы к аудиту бизнес-процессов как нового направления аудиторской проверки, обеспечивающего прозрачность и полноту бухгалтерской (финансовой) отчетности.

*Пласкова Н.С., д.э.н., профессор Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова.*