

УДК 657.6

**А.Ю. СОКОЛОВ,**  
*доктор экономических наук, профессор*  
*Казанский (Приволжский) федеральный университет*

**М.В. ГРАХОВ,**  
*аспирант*  
*Казанский (Приволжский) федеральный университет*

## **ФАКТОРЫ СИСТЕМЫ ИНТЕГРИРОВАННОГО УПРАВЛЕНИЯ РИСКАМИ И ВНЕШНИЙ АУДИТ ПРЕДПРИЯТИЙ МОЛОЧНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

**Аннотация.** Современная конкурентная среда, характерная для рынка молочной промышленности, стимулирует предприятия повышать эффективность управления, минимизировать потенциальные риски, связанные с ключевыми бизнес-процессами. В статье рассматриваются аспекты системы управления рисками и внутреннего контроля предприятий молочной промышленности во взаимосвязи с проводимым внешним аудитом. На примере сквозных бизнес-процессов «от потенциальной возможности до оплаты», «налогообложение», «управление основными средствами» рассматриваются основные индикаторы рисков, рисковые события, контрольные процедуры, направленные на предпосылки искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

В рамках данного исследования в бизнес-процессе «от потенциальной возможности до оплаты» риски идентифицируются в соответствии с ISO 31000/2019 на каждом этапе бизнес-процесса, что позволяет минимизировать вероятность кассового разрыва и проблем с возмещением дебиторской задолженности. Рассматриваются риски нарушения налогового законодательства и значимость системы внутреннего контроля для минимизации потенциальных рисков предприятий молочной промышленности в сквозном бизнес-процессе «налогообложение». «Управление внеоборотными активами» рассматривается в контексте потенциального искажения балансовой стоимости, оценки амортизации, обесценения, контроля физического наличия объектов.

Подчеркивается значимость роли внешнего аудита, направленного на независимую оценку дизайна и операционной эффективности контрольных процедур в данных бизнес-процессах. Обобщаются современные практики в области аудита и управления предприятиями молочной промышленности. Выводы исследования подтверждают необходимость комплексного системного подхода к управлению данными процессами с целью обеспечения устойчивого развития предприятий в долгосрочной перспективе.

**Ключевые слова:** управление рисками организаций, контрольные процедуры, риски, управление основными средствами, налогообложение, внешний аудит.

Формирование эффективной системы управления рисками (УР) и внутреннего контроля (ВК) выступает стратегическим инструментом для обеспечения долгосрочного устойчивого развития предприятий молочной промышленности [6]. Рост конкуренции и регуляторные требования определяют важность минимизации рисков, которые связаны с процессом «от потенциальной возможности до оплаты». С целью обеспечения непрерывного процесса управления рисками в данном бизнес-процессе, необходимо определить ряд основных индикаторов [7]. Неполное документирование условий договоров с основными покупателями заключается в недостаточной

формализации условий сделок, что способно привести к неверной интерпретации условий реализации продукции. Неверная оценка платежеспособности может увеличить риски неплатежей и образование невозвратной дебиторской задолженности [5]. Экономические результаты подвержены искажению вследствие интенсивной конкуренции в молочном производстве, связанной со зрелостью рынка и широкой доступностью технологий. Проблемы качества продукции способны привести к высокому уровню возвратов, негативному воздействию на финансовые показатели и деловую репутацию предприятий.

Нарушение требований налогового учета способно привести к значительным искажениям показателей финансовой отчетности [1]. Специфические особенности сектора, такие как высокая сезонность, регулируемость цен на производимую молочную продукцию, необходимость диверсификации поставщиков, требуют формирования высокоуровневой системы управления рисками и внутреннего контроля. Индикатором риска может выступать неверное применение льготных налоговых ставок и субсидий, которые более доступны в молочном производстве, что приводит к риску потенциального финансового ущерба вследствие доначислений и штрафов в будущем. Искажение налоговой базы вследствие многосоставной цепочки поставок способно привести к ошибке в расчете входного и исходящего НДС на разных стадиях переработки. Неотъемлемым индикатором риска в сквозном бизнес-процессе налогообложения также выступает трансфертное ценообразование между связанными сторонами (например, филиалами компании).

Широкий спектр потенциальных рисков характерен для внеоборотных активов, требующих финансирования, сложных производственных процессов. Ускорение использования оборудования может выступать индикатором риска, т. к. уменьшается срок полезного использования вследствие ускоренной амортизации. Использование значительных объемов долгового финансирования сопряжено с риском потери ликвидности, платежеспособности, финансовой устойчивости [8]. Устаревание оборудования приводит к снижению потенциальных будущих экономических выгод и повышает риск обесценения в финансовой отчетности.

Система управления рисками и внутреннего контроля должна быть направлена на идентификацию, анализ и оценку рисков в соответствии с ГОСТ ИСО 31000/2019. Эффективными методами обработки рисков выступают контрольные процедуры, направленные на снижение вероятности реализации рисков или уменьшение степени неблагоприятных последствий [4]. Наличие контрольных процедур, имеющих надлежащий дизайн и операцион-

ную эффективность в соответствии с МСА 315, обеспечивает внешним аудиторам более высокий уровень уверенности в отношении показателей бухгалтерской финансовой отчетности предприятий молочной индустрии.

Контрольные процедуры в процессе «от потенциальной возможности до оплаты» предполагают использование мер, направленных на снижение рисков искажения операционных показателей и БФО. Надлежащее согласование и документирование условий договоров включает согласование параметров цены, объемов, сроков поставок, что обеспечивает достоверность данных для расчета показателей выручки [3]. Контрольные процедуры, включающие кредитные проверки, запросы финансовой документации являются важными для анализа платежеспособности клиентов. Автоматизированные системы учета позволяют снизить количество ошибок при обработке данных о доставке продукции, например, при выполнении сверки транспортных документов с внутренними учетными данными. Проверка логистических и производственных возможностей путем внедрения инструментов анализа степени загрузки производственных мощностей способствует снижению рисков невыполнения заказов в срок, уменьшению вероятности просроченных обязательств по поставкам. Проверка данных о сроках годности молочной продукции в системе управления запасами оптимизирует распределение продукции. Ручное управление платежами создает высокие риски мошенничества с платежами, что требует внедрения разделения ответственности, проведения регулярных сверок расчетов в качестве контрольных процедур данного бизнес-процесса. Применение разнообразных бонусных и скидочных систем способно привести к увеличению необоснованных трат. В данном случае эффективным контролем может выступить утвержденная политика единых условий для бонусных программ, интегрированная в систему ERP.

Контрольные процедуры в сквозном бизнес-процессе «налогообложение» предприятий молочной индустрии должны быть направлены на уменьшение вероятности финансового ущерба. Своевременное внесение

изменений в учетные процедуры, обучение сотрудников новым регламентам необходимы для функционирования системы мониторинга законодательных изменений [2]. Проверка корректности применения льгот и пониженных налоговых ставок на регулярной основе компетентным сотрудником обеспечит соответствие законодательным нормам. Отрасль характеризуется значительным количеством небольших поставщиков молочной продукции, поэтому внедрение автоматической сверки информации об НДС будет способствовать повышению прозрачности операций с деловыми партнерами в цепочке поставок. Документация аспектов трансфертного ценообразования необходима вследствие преобладания межфилиальных сделок. Вероятность налоговых споров снизится при надлежащей документации сделок и использовании рыночных цен в операциях. Привлечение сторонних экспертов, внедрение службы внутреннего аудита может выступить важным шагом для выполнения оценки целостности бизнес-процесса налогообложения, что также снижает риски выявления значительных нарушений.

МСА 315 подчеркивает необходимость идентификации и оценки рисков существенного искажения посредством понимания деятельности предприятий. Сквозной бизнес-процесс «управление внеоборотными активами» содержит различные виды рисков, на которые должны быть направлены контрольные процедуры. Проблема недоиспользования оборудования или занижения амортизации связана с необходимостью пересмотра учетной политики в области соответствующих внеоборотных активов (здания, производственные мощности, холодильное оборудование и др.), выполнения своевременной балансировки загрузки мощностей. Финансирование ВНА за счет долговых источников требует повышенного контроля в области соблюдения ограничительных условий (ковантов), точности, своевременности признания начисленных расходов. Также важны регулярные инвентаризации, профилактические ремонты объектов основных средств для снижения рисков потенциального износа и обесценения.

В соответствии с МСА 330 внешнему аудиту требуется разработать и выполнить в том числе тесты контрольных процедур, направленных на снижение рисков существенного искажения. В бизнес-процессе «от потенциальной возможности до оплаты» целесообразна проверка наличия надлежащей документации договоров поставок на предмет актуальности, корректности условий расчетов. Наличие высокого объема скоропортящейся продукции делает необходимым выполнение анализа сделок с клиентами для выявления случаев фиксирования реализаций до завершения передачи контроля над продукцией. Обследование и тестирование систем контроля возвратов продукции будет направлено на проверку корректности классификации в учете в полном объеме; изучение причин возвратов (низкое качество продукции и др.) может привести к выводу о наличии нарушений условий хранения скоропортящейся продукции или качества исходного молока-сырья. Сравнение сроков фактических поступлений денежных средств с установленными сроками оплаты направлено на выявление признаков занижения резерва под ожидаемые кредитные убытки (резерва по сомнительным долгам). Инспектирование операций признания выручки направлено на проверку своевременности отражения реализации в учете, а точность признания выручки реализуется путем применения модели 5 шагов стандарта IFRS 15.

В сквозном бизнес-процессе «налогообложение» внешним аудиторам необходимо убедиться в наличии регламентированных процедур мониторинга законодательства у предприятий молочной промышленности. Проверка операционной эффективности может включать тестирование выборки налоговых операций на предмет соблюдения действующего законодательства о налогах и сборах. Дизайн контрольных процедур в области работы специализированного ПО может потребовать дополнительного вовлечения IT-специалистов в качестве экспертов аудитора, работа которых будет направлена на проверку правильности настройки параметров учета НДС, налога на прибыль, включая величины налоговых ста-

вок, формулы расчета в соответствующих таблицах [9]. Проверка наличия разделения доступа может быть реализована путем анализа журнала изменений в системе для выявления потенциальных вмешательств или ошибок в расчетах. Проверка «корректность = применение льгот и субсидий предприятия молочной промышленности» может быть реализована путем анализа необходимых документов, подтверждающих права на льготы (декларации, заявления, акты). Потенциальные нарушения могут состоять в различии фактических объемов субсидий и налоговых льгот с показателями, закрепленными в НПА.

На основе выявленных рисков существенного искажения в сквозном бизнес-процессе «управление внеоборотными активами» внешнему аудитору следует разработать определенные процедуры, направленные на подтверждение дизайна и операционной эффективности контрольных процедур. Сопоставление положений учетной политики в области сроков полезного использования объектов с фактическими расчетами направлено на корректность анализа применяемой методики предприятия молочной промышленности. Например, в молочном производстве характеристики производственного оборудования могут быть сопоставлены с рыночными характеристиками по ожидаемому сроку службы. Основные средства характеризуются выраженной сезонностью использования, и оценка уровня использования мощностей поможет аудитору определить стратегию предприятия в управлении сезонностью использования мощностей и предложить скорректировать амортизационную политику. Журналы технического обслуживания оборудования и данные сравнительного мониторинга о простое (ремонте) оборудования предоставляют информацию о наличии признаков ускоренного износа. Аналитические процедуры аудитора, направленные на сопоставление оценочных и фактических расходов, выполненных в ходе модернизации внеоборотных активов, выполнение выборочной инвентаризации объектов основных средств также способствуют углубленному пониманию контрольных процедур

организации в области бюджетирования закупок и модернизаций.

Таким образом, подтверждается необходимость интегрированного подхода к управлению рисками предприятий молочной промышленности в соответствии с ISO 31000/2019, включающей надежные контрольные процедуры, направленные на снижение вероятности рисков или изменение последствий реализации [10]. На примере сквозных бизнес-процессов «от потенциальной возможности до оплаты», «налогообложение», «управление внеоборотными активами» рассмотрены индикаторы рисков, риски, возможные контрольные процедуры. Предложены рекомендации в области внешнего аудита на основе стандартов МСА 315, МСА 330 по тестированию дизайна и операционной эффективности контрольных механизмов в данных областях.

### Литература

1. Березина А., Грундел Л. Анализ налоговых рисков при формировании налоговой стратегии организации // *Russian Economic Bulletin*. – 2022. – № 3(5). – с. 200–203.
2. Овчарова Е. Налоговый комплаенс в России: проблемы соотношения мер административного принуждения и стимулирования // *Право. Журнал Высшей школы экономики*. – 2019. – № 1. – С. 89–111.
3. Gatzert N., Martin M. Determinants and value of enterprise risk management: Empirical evidence from the literature // *Risk Management and Insurance Review*. – Vol. 1, Is. 18. – 2015. – P. 29–53.
4. He F., Ding C., Yue W., Liu G. 2023. ESG performance and corporate risk-taking: Evidence from China // *International Review of Financial Analysis*. – Vol. 87.
5. Lundqvist S.A. Why firms implement risk governance: Stepping beyond traditional risk management to enterprise risk management // *Journal of Accounting and Public Policy*. – Vol. 5, Is. 34. – 2015. – P. 441–466.
6. McShane M.K., Nair A., Rustambekov E. Does enterprise risk management increase firm value? // *Journal of Accounting, Auditing and Finance*. – Vol. 26, Is. 4. – 2016. – P. 641–658.
7. Stein V., Wiedemann A. Risk governance: Conceptualization, tasks, and research agenda // *Journal of Business Economics*. – Vol. 86, Is. 8. – 2016. – P. 813–836.

8. Wang T., Yang B. Corporate social responsibility, stakeholders' governance and idiosyncratic risk // Finance Research Letters. – Vol. 57. – 2016.

9. Wu T., Huang S., Chiu A., Yen D. IT governance and IT controls: Analysis from an internal auditing perspective // International Journal of Accounting Information Systems. – Vol. 52. – 2024.

10. Yingzhao N., Wenjie D., Donghui L., Lu X. Internal information asymmetry and power distance // Research in International Business and Finance. – Vol. 71. – 2024.

#### Информация об авторах

**Соколов Андрей Юрьевич**, доктор экономических наук, профессор, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

**E-mail:** sokolov-kzn@bk.ru.

**Грахов Максим Валерьевич**, аспирант, Казанский (Приволжский) федеральный университет.

**E-mail:** mvgrakhov@mail.ru.

**A.YU. SOKOLOV,**  
*Doctor in Economics, Professor*  
*Kazan (Volga Region) Federal University*

**M.V. GRAKHOV,**  
*Postgraduate Student*  
*Kazan (Volga Region) Federal University*

#### FACTORS OF THE INTEGRATED RISK MANAGEMENT SYSTEM AND EXTERNAL AUDIT OF DAIRY INDUSTRY ENTERPRISES

**Abstract.** The modern competitive environment characteristic of the dairy industry market encourages enterprises to enhance management efficiency and minimize potential risks associated with key business processes. The article examines aspects of risk management systems and internal control of dairy industry enterprises in relation to external audits. Using the example of end-to-end business processes such as “from potential opportunity to payment”, “taxation” and “asset management”, the main risk indicators, risk events, and control procedures aimed at addressing the prerequisites for distortion of financial (accounting) reporting are studied.

In this research, within the “from potential opportunity to payment” business process, risks are identified in accordance with ISO 31000/2019 at every stage of the business process, which allows minimizing the probability of cash gaps and issues with the recovery of accounts receivable. Risks related to violations of tax legislation and the significance of the internal control system for minimizing potential risks of dairy industry enterprises are analyzed within the end-to-end business process of taxation. Management of non-current assets is considered in the context of potential distortions in balance sheet value, depreciation assessment, impairments, and control over the physical existence of assets.

The importance of external auditing is emphasized, as it provides an independent assessment of the design and operational effectiveness of control procedures in these business processes. Modern practices in the field of auditing and management of dairy industry enterprises are summarized. The study conclusions confirm the need for a comprehensive systematic approach to managing these processes in order to ensure sustainable development of enterprises in the long term.

**Keywords:** Enterprise Risk Management, control procedures, risks, asset management, taxation, external audit.

#### References

1. Berezina A., Grundel L. Analysis of Tax Risks in the Formation of an Organization Tax Strategy // Russian Economic Bulletin. – 2022. – № 3(5). – P. 200–203.

2. Ovcharova E. Tax Compliance in Russia: Problems of the Correlation Between Administrative Enforcement Measures and Incentives // Law. Journal of the Higher School of Economics. – 2019. – № 1. – P. 89–111.

3. Gatzert N., Martin M. Determinants and value of enterprise risk management: Empirical evidence from the literature // *Risk Management and Insurance Review*. – Vol. 1, Is. 18. – 2015. – P. 29–53.
4. He F., Ding C., Yue W., Liu G. 2023. ESG performance and corporate risk-taking: Evidence from China // *International Review of Financial Analysis*. – Vol. 87.
5. Lundqvist S.A. Why firms implement risk governance: Stepping beyond traditional risk management to enterprise risk management // *Journal of Accounting and Public Policy*. – Vol. 5, Is. 34. – 2015. – P. 441–466.
6. McShane M.K., Nair A., Rustambekov E. Does enterprise risk management increase firm value? // *Journal of Accounting, Auditing and Finance*. – Vol. 26, Is. 4. – 2016. – P. 641–658.
7. Stein V., Wiedemann A. Risk governance: Conceptualization, tasks, and research agenda // *Journal of Business Economics*. – Vol. 86, Is. 8. – 2016. – P. 813–836.
8. Wang T., Yang B. Corporate social responsibility, stakeholders' governance and idiosyncratic risk // *Finance Research Letters*. – Vol. 57. – 2016.
9. Wu T., Huang S., Chiu A., Yen D. IT governance and IT controls: Analysis from an internal auditing perspective // *International Journal of Accounting Information Systems*. – Vol. 52. – 2024.
10. Yingzhao N., Wenjie D., Donghui L., Lu X. Internal information asymmetry and power distance // *Research in International Business and Finance*. – Vol. 71. – 2024.