

МЕТОДОЛОГИЯ СКВОЗНОГО КОНТРОЛЯ В АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕССАХ ПРОИЗВОДСТВА

© 2011 Т.В. Шимоханская

кандидат экономических наук, доцент

Московская академия экономики и права

E-mail: center_audita@mail.ru

Рассматриваются методические и организационные основы сквозного контроля бизнес-процессов управления и производства. Даны рекомендации по организации работы служб внутреннего сквозного контроля на предприятиях мясоперерабатывающей отрасли.

Ключевые слова: сквозной контроль, производство, бизнес-процесс, организация контроля.

Применяемые при внутреннем контроле формы, методы и приемы направлены на обеспечение комплексного и системного изучения показателей финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов, их структурных подразделений и иных проверяемых объектов¹. В системе управления устойчивостью развития организации необходим поиск новых комплексных решений задач перед менеджментом и системой внутреннего контроля.

Полагаем, что часть данных решений находится в области интегрированных систем управления эффективностью бизнеса, в том числе в области интегрированной системы учета и внутреннего контроля. Именно интеграция всех видов учета и внутреннего контроля позволяет сделать информацию полезной, а контроль - сквозным, охватывающим все бизнес-процессы производства и управления.

Методологические основы сквозного контроля лежат во взаимосвязанных областях планирования, учета, анализа и контроля производства. Можно отметить большое количество научных изысканий в этих областях, отличающихся последовательностью рассмотрения всех аналитических аспектов производственной деятельности, составляющих ее процессов, стадий и этапов, что в настоящее время достаточно легко определяется понятием "бизнес-процесс".

В качестве примера можно привести ставший классическим "Анализ хозяйственной деятельности предприятия по данным учета (счетный анализ)" профессора Н.Р. Вейцмана, в котором анализ выполнения производственной программы основан на последовательности аналитического процесса. "Сама последовательность изучения аналитиком отдельных сторон жизни предприя-

тия находится, прежде всего, в зависимости от тех практических задач, какие данный конкретный анализ преследует. Анализ может ограничиться только определенным участком хозяйствования, может охватить и всю работу предприятия. Анализы первого рода, которые можно назвать *специализированными*, обычно отличаются меньшей глубиной, но зато выполняются более часто (ежемесячно, поквартально). Анализы всей экономики предприятия предпринимаются обычно один раз в год и имеют в своей основе ведомости годового отчета и другие записи, обобщающие итоги годовой работы предприятия. Анализы этой категории легко подразделяются на два основных раздела: а) *производственный анализ* и б) *финансовый анализ*"².

Конечно, в прошлом веке аналитики не могли рассчитывать на интегрированную систему учетных данных, включающих: оперативные, фактические данные по результатам отчетных периодов, дополненные данными управленческого и налогового учета и т.д. Однако в рассмотрении анализа выполнения производственной программы Н.Р. Вейцман рассматривал на основе системы учетных данных, привлекаемых к анализу выполнения производственной программы: снабжение предприятия сырьем, материалами, полуфабрикатами и лимитирование этим фактором объемов выпускаемой продукции; своевременность работы по расширению и переоборудованию предприятия; подготовку производства к выпуску продукции; влияние условий реализации продукции на выполнение производственной программы; многие другие вопросы. Логика сквозного аналитического исследования Н.Р. Вейцмана включала: *анализ выполнения производственной программы → анализ себестоимости*

(в нем: анализ себестоимости, анализ калькуляции, анализ комплексных расходов, анализ заработной платы, анализ материальных затрат, себестоимость и использование основных средств) → анализ использования средств предприятия → анализ сбытовых операций и рентабельности промышленного предприятия.

Заметим, что сквозной подход к аналитике производственного процесса позволял учитывать важнейшие моменты, например, в анализе себестоимости - влияние, оказываемое на величину издержек производства изменением объема и ассортимента продукции; в анализе использования средств предприятия - построение системы "основные балансовые показатели", что важно и для современных тенденций.

Логика сквозного изучения производственного процесса свойственна не только анализу, но и любому другому прикладному направлению экономической науки: планированию, учету, а также контролю. Сквозной контроль имеет большое значение для информационного обеспечения управленческих функций и задач, реализуемых в текущей деятельности предприятия, обеспечивает его экономическую и финансовую устойчивость путем постоянно действующего мониторинга информации о всех операциях, хозяйственных процессах, денежных потоках, ресурсном обеспечении, свойственных производственному процессу. Используя термин "бизнес-процесс" применительно к системе сквозного внутреннего контроля предприятия, надо отметить, что логика сквозного изучения контролем касается всех бизнес-процессов, происходящих: в системе управления, в производственной деятельности, а также в самом контроле. Это можно продемонстрировать на примере логической схемы процесса проведения внутреннего контроля и характеристики этапов и функций общего бизнес-процесса контроля. Для того чтобы адаптировать функции бизнес-процесса контроля к аналитике процессов производства, необходимо систематизировать условия и особенности процессов производства применительно к конкретным предприятиям, в нашем случае – к исследуемым предприятиям мясной промышленности.

Система сквозного контроля для обеспечения устойчивого развития мясоперерабатывающего предприятия должна охватывать все стадии производственного цикла, включая контроль за

эффективностью продукции и технологических инноваций, закупкой сырья и подготовкой его использования (заготовительные процессы), производством, сбытом и финансовыми результатами деятельности. При этом она должна опираться на стандарты ISO, стандарты управления качеством менеджмента и стандарты учета и отчетности.

В деятельности мясоперерабатывающего предприятия можно выделить разные по характеру и принадлежности бизнес-процессы, обеспечивающие производство основных видов продукции, это зависит от структуры бизнеса. Например, в состав агрохолдинга могут входить: мясоперерабатывающий комбинат, свиноводческий комплекс, завод по производству комбикормов, автопарк сельскохозяйственной техники, сельскохозяйственные угодья и т.д. Важно определить приоритетные направления в деятельности холдинга, например, одним из них может быть производство свинины, для получения которой приобретается особый скот беконной направленности, а также используется современная технология содержания и выращивания животных с автоматизированными технологическими процессами, что способствует получению высокого выхода мяса на кости с минимальным количеством шпика.

Для мясоперерабатывающего предприятия необходимо, по нашему мнению, выделить:

- основной технологический цикл для производства каждого вида продукции;
- бизнес-процессы, осуществляемые в рамках одного технологического цикла;
- операции, характерные для каждого бизнес-процесса, с их описанием;
- документы, позволяющие идентифицировать операции, участвующие в конкретном бизнес-процессе.

Указанное позволит использовать процессный подход для организации сквозного контроля и сформировать для каждого производственного бизнес-процесса и его отдельных операций собственный бизнес-процесс контроля. Взаимообусловленность бизнес-процессов контроля от бизнес-процессов производства либо от его отдельных элементов определяет системную основу внутреннего контроля и его сквозной характер, позволяет нацеливать эту систему на повышение информативности управления устойчивым развитием предприятия.

Рассмотрим более подробно данные положения.

Сквозной контроль предприятия - это система информации о бизнес-процессах в рамках всех технологических циклов производства и управления, позволяющая отследить выполнение поставленных задач, соблюдение требований стандартов качества менеджмента, стандартов качества продукции, на основе эффективно организованных интегрированных учетно-аналитических данных.

Методологической основой сквозного контроля служат: принципы формирования учетно-аналитической информации, принципы и средства внутреннего контроля, методический инструментарий учета, анализа, контроля, оценки операций и объектов, составляющих логическое содержание бизнес-процессов. Важным моментом для создания методологической основы сквозного контроля является наличие контрольной среды, традиционно включающей: участие в контроле собственников или его представителей; доведение до всеобщего сведения и поддержания этических ценностей и принципов, в том числе принципа честности; профессионализм и компетентность сотрудников предприятия; высокий уровень информированности управленческих решений, обеспечивающий компетентность и стиль работы руководства предприятием; соответствующая задачам управления организационная структура предприятия; наличие кадровой, финансовой, ценовой, учетной, налоговой политики, обеспечивающих устойчивое развитие предприятия. Каждый элемент контрольной среды имеет свою характеристику и в условиях специфики мясоперерабатывающей отрасли может обладать дополнительными характеристиками. Особым содержанием отличается такой элемент, как организационная структура предприятия, предполагающая:

- во-первых, эффективно организованную структуру бизнеса в целом, в которой непременно должны быть выделены: отдел стратегии, отдел маркетинга, отдел продаж, имеющие особую значимость наряду со всеми другими производственными и финансовыми отделами и службами;

- во-вторых, детализацию общей организационной структуры бизнеса в рамках каждого отдела и каждой службы. Например, отдел стратегии (или отдел стратегического менеджмента) в агрохолдинге должен, на наш взгляд, содержать четыре ветви управления, построенные по прин-

ципу вертикальной интеграции и охватывающие такие направления, как: 1) стратегическое планирование; 2) эффективное развитие бизнеса и стратегический маркетинг; 3) управление знаниями; 4) управление изменениями;

- в-третьих, включение в общую организационную структуру служб, деятельность которых может быть связана со специфическими и инновационными направлениями, например, в отделе маркетинга следует, на наш взгляд, выделять, кроме основных бренд-менеджеров, менеджеров: по логистике (в функции которого будут входить управление операций по осуществлению доставки продукции до потребителей); по планированию операций закупки и управлению запасами; по управлению складскими материальными запасами. Объединение функций перечисленных менеджеров может осуществляться в рамках вновь выделенного отдела логистики;

- в-четвертых, создание службы внутреннего сквозного контроля, подчиненной собственнику либо высшему управлению предприятия.

Организационной основой службы внутреннего сквозного контроля (ВСК) является система бизнес-процессов управления и производства и система учетно-аналитической информации, формируемая о всех бизнес-процессах и операциях.

Служба ВСК осуществляет свою деятельность на основе законодательно-нормативной базы, обеспечивающей проведение контрольных работ, и внутренней распорядительной документации о штатах, функциональных обязанностях, ответственности и правах сотрудников службы. Для мясоперерабатывающего предприятия необходим внутренний стандарт о деятельности службы внутреннего сквозного контроля.

В своей деятельности аналогичные службы предприятий мясоперерабатывающей отрасли могут руководствоваться внутренними стандартами аудита и разработанными положениями на их основе для проведения внутреннего контроля. Однако такая практика, на наш взгляд, может иметь место лишь на начальной стадии становления служб внутреннего сквозного контроля. В последующей деятельности эти структуры должны функционировать на основе научного и методического обеспечения контроля бизнес-процессов.

Важное направление внутреннего сквозного контроля - выявление и контроль рисков, сопро-

Таблица 1

Таблица описания операций

Диаграмма и номер на диаграмме	Операция*	Исполнитель	Как часто	Входящие документы (документы-основания)	Исходящий документ (составляемый документ)	Проводка (дебет, кредит, сумма, аналитика)	Реализация операции в ERP-системе	Настройка проводки в ERP-системе
БП-08-09/01	Составление счета	Менеджер по продажам	10 раз в день	Заявка клиента	Счет на оплату		Предложение	
БП-08-09/02	Получение предоплаты	Бухгалтер	10 раз в день	Выписка из банка		Дт 51 Кт 62	Журнал поступивших оплат	Дт Банк Кт Группа покупателей
БП-08-09/03	Отгрузка товара	Менеджер по продажам	10 раз в день	Счет на оплату, подтверждение предоплаты	Накладная		Накладная (отпуск со склада)	
БП-08-09/04	Получение оплаты	Бухгалтер	10 раз в день	Выписка из банка		Дт 51 Кт 62	Журнал поступивших оплат	Дт Банк Кт Группа покупателей
БП-08-09/05	Выставление счета-фактуры	Бухгалтер	10 раз в день	Накладная	Счет-фактура	Дт 62 Кт 90.1 - Цена Дт 90.3 Кт 68 - НДС Дт 90.2 Кт 41 - С/с	Выписка счета-фактуры	1. Дт [Группа покупателей] Кт [Группа товаров] 2. Дт [Группа товаров] Кт [Группа НДС] 3. Дт [Группа товаров] Кт [Группа товаров]

Таблица 2

Таблица описания документов

Диаграмма и номер на диаграмме	Составляемый документ (исходящий документ)	Операция	Кто составляет (исполнитель)	Как часто	Документы-основания (входящие документы)	Регистр, в котором регистрируется документ	Реализация в ERP-системе
БП-08-09/01	Счет на оплату	Выставление счета	Бухгалтер	10 раз в день	Заявка от клиента	Список счетов на оплату	Заказ на продажу
БП-08-09/05	Счет-фактура	Выставление счета-фактуры	Бухгалтер	10 раз в день	Накладная	Книга продаж	Счет-фактура

вождающих каждый из бизнес-процессов управления и производства. Для снижения выявленных рисков и их последствий службы СВК должны формировать информацию, на основе которой могут быть приняты эффективные управленческие решения.

Службой СВК контролируется весь список бизнес-процессов, разработанный менеджментом. Такой список содержит номер и название, может быть дополнен *описанием бизнеса*, включающим: *физические диаграммы, диаграммы прецедентов и диаграммы действий*. Для мясоперерабатывающего предприятия для нумерации бизнес-процессов нами рекомендованы буквенно-цифровые коды, означающие:

БПУ - бизнес-процесс управления;

БПУ-01 - продажа продукции;

БПУ-01-01 - продажа продукции - мясо свинины I категории;

...

БПП - бизнес-процесс производства;

БПП-01 - оформление договора на поставку кормов для свиного комплекса;

БПП-02 - ...

Описание бизнес-процесса, например процесса продаж, должно содержать информацию:

- как организован процесс продаж (через каких менеджеров, что входит в их обязанности);
- как организуется отгрузка товара покупателю;

- об утверждении счета руководителем предприятия;

- об условиях оплаты, содержащихся в договоре (полная предоплата или частичный расчет).

Описание любого бизнес-процесса может быть изменено (модифицировано) специалистами, имеющими отношение к формированию информации. Например, бухгалтер предприятия может внести изменения в описание бизнес-процесса в связи с задачей минимизировать количество продаж мяс-

ной продукции без предоплаты либо менеджер отдела маркетинга предлагает завести специальную форму документов для отслеживания заявок покупателей, которые ранее были отклонены по причине отсутствия той или иной продукции.

В описании каждого бизнес-процесса может быть использована систематизированная таблица операций (см. пример табл. 1).

Для технической эффективности формирования информации по описанию бизнес-процессов, формированию их списка, необходимо представить эти документы в виде файлов на электронных носителях, которые можно упаковывать с помощью архиватора в формате zip, для чего, в свою очередь, требуется соблюдение названий файлов: "проект - название файла - версия или дата"³.

Все документы, участвующие в бизнес-процессе, следует отражать в сводной таблице описания документов в предлагаемом формате (табл. 2).

Если формирование отчетности на основе учетных данных осуществляется при помощи современных компьютерных программ, например, известная ERP-система, то в форматах документов (см. табл. 1-2) следует предусмотреть описание операции или документа в используемой системе (программе).

Каждый документ по описанию бизнес-процесса, списки операций и документов являются входящей информацией в бизнес-процессе их контроля (входом). Поэтому систематизация таких документов очень важна для четкой организации работы службы СВК.

¹ Соколов Б.Н. Внутренний аудит и контроль: организация, методики, практика. М., 2010. С. 19.

² Вейцман Н.Р. Очерки по бухгалтерскому учету и анализу. М., 1958. С. 41.

³ Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. М., 2008.

Поступила в редакцию 04.05.2011 г.