

## ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ШВЕЙНОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

© 2011 А.А. Кузьмичев

Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарева, г. Саранск

E-mail: has737@yandex.ru

Обосновывается необходимость внутрихозяйственного контроля, который предполагает тщательный и непрерывный обзор выполнения предыдущих контрольных процедур, способствует своевременному обнаружению ошибок, нацеливает сотрудников на квалифицированное исполнение своих обязанностей и общую оценку эффективности внутреннего контроля на предприятиях.

*Ключевые слова:* оценка, эффективность, внутренний контроль, информационное обеспечение, учет, анализ, аудит, предприятие.

При решении задач, связанных с осуществлением контроля, создаются надлежащие условия для тесного взаимодействия работников различных функциональных направлений. Нельзя добиться общей эффективности, сосредоточив контроль только на относительно узком круге объектов, поэтому объекты различного типа должны быть охвачены адекватным контролем.

Исследование, проведенное на предприятиях швейного производства, показало, что при решении управленческих задач возникают следующие проблемы: необходимость обеспечения оперативной информацией, пригодной для принятия управленческих решений по совершенствованию организационной

структуры; наличие препятствий эффективному обмену информацией; отсутствие внутрифирменных организационно-управленческих реформ, позволяющих повысить эффективность управленческих решений.

Существует много видов организационных структур, влияющих на внутрихозяйственные связи, которые используются в последние годы. Однако успех зависит не только от выбранной структуры, а также от того, насколько эффективно она внедряется и действует, насколько все объекты и субъекты внутрихозяйственного контроля взаимосвязаны и взаимообусловлены. Функциональная взаимосвязь субъектов и объектов внутреннего контроля представлена в таблице.

**Функциональная взаимосвязь субъектов и объектов  
внутрихозяйственного контроля швейных предприятий**

№ п/п	Субъекты внутреннего контроля	Функциональная взаимосвязь с объектами внутреннего контроля
1	Собственники (учредители организации)	Осуществляют контроль за формированием, движением и использованием уставного капитала, учредительной деятельности, использованием прибыли
2	Генеральный директор, заместители	Осуществляют контроль за финансово-хозяйственной деятельностью, организуют и руководят эффективным взаимодействием всех структурных подразделений организации
3	Финансово-экономическая служба: служба бухгалтерии, планово-экономический отдел, отдел информационных систем, отдел сбыта и снабжения	Осуществляют контроль за фиксированием и полной охвата всех хозяйственных процессов, реальностью, законностью и целесообразностью операций; формированием информации по вопросам бухгалтерского учета; отчетностью и налогообложением; соблюдением смет затрат на производство и продажу продукции; транспортно-заготовительных расходов
4	Производственная служба: начальники швейного, раскройного, экспериментального цехов и цеха тепловой обработки	Осуществляют контроль за соблюдением технологии производства; отклонением от нормативов потерь ткани, норм расхода ткани; экономией фурнитуры и ниток; снижением потерь от брака; снижением материалоемкости и трудоемкости изделий
5	Техническая служба: энергетика, механика, ОТК, художественная мастерская	Осуществляют контроль за непрерывностью и бесперебойным обеспечением энергетическими ресурсами, моделированием и художественным оформлением швейных изделий; соблюдением норм расхода электроэнергии, пара, воды; содержанием и эксплуатацией оборудования

Одной из причин неэффективного действия системы внутреннего контроля является невыполнение, а порой и непонимание руководством задач, стоящих перед системой контроля.

Перед внутренним контролем в системе управленческого учета стоит ряд задач, решение которых позволит избежать или сократить риск возникновения ошибок при ведении учетных записей на счетах бухгалтерского учета. Если поставленные задачи решаются своевременно и эффективно, то система внутрихозяйственного контроля считается надежной и оправдывает свое назначение для всей жизнедеятельности организации.

Изучение системы внутреннего контроля на предприятиях швейной промышленности позволило определить следующие ее задачи:

1. Система контроля должна быть построена таким образом, чтобы факт свершения и реальность хозяйственных операций подтверждались первичной документацией и могли быть проконтролированы. Практика свидетельствует, что на швейных предприятиях контролю подвергается не вся хозяйственная деятельность. В основном контролируется процесс производства швейных изделий, а такие проблемы, как формирование себестоимости производства и себестоимости продаж, не охватываются контролем.

2. Осуществление оперативного контроля руководителями структурных подразделений за использованием материально-производственных ресурсов на изготовление швейной продукции.

3. Контроль за соблюдением нормативных актов, а также наличием разрешения на совершение хозяйственных операций. Все факты деятельности предприятия должны осуществляться только при наличии письменного разрешения руководства, иначе в результате деятельности могут возникнуть злоупотребления, т.е. хищение имущества и превышение служебных полномочий специалистов, что может привести к ухудшению финансового состояния швейного предприятия.

4. Контроль за своевременностью и правильностью отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета. Несоблюдение методологии учета приводит, прежде всего, к искажению фактических данных, раскрывающихся в финансовой бухгалтерской отчетности, а также к штрафным санкциям за несоответствие фактических и отчетных показателей со стороны налоговых органов. Для предотвращения данных фак-

тов необходимы наличие и строгое соблюдение графика документооборота первичной учетной документации как по предприятию в целом, так и по структурным подразделениям.

5. Контроль должен быть организован с учетом обратной связи контролируемого объекта и субъекта. Руководители цехов швейного производства по результатам проведенного контроля должны представить информацию по устранению выявленных недостатков. В таком случае цель внутрихозяйственного контроля на проводимом участке работ будет достигнута.

6. Система внутрихозяйственного контроля организации разделяется на три составляющие: среду контроля, учетную систему и процедуру контроля. Во всех случаях необходимо наличие правил, методик, положений и документации, разработанных для достижения целей внутрихозяйственного контроля.

Среда контроля - это действия, мероприятия и процедуры, которые отражают отношение администрации и собственников организации к контролю и показывают степень его значимости. Эту среду формируют следующие составляющие: стиль и основные принципы управления, организационная структура, распределение полномочий и ответственности, управленческие методы контроля, работа с персоналом.

На предприятиях швейной промышленности для контроля за работой организации администрация сталкивается с очевидными проблемами и для их решения использует различные управленческие методы, которые включают в себя определение квалификации работников, оценку системы обработки информации и составления отчетов, анализ достигнутых результатов финансовой деятельности и их сравнение с запланированными, изучение деятельности отдельных подразделений.

В швейном производстве можно выделить процедуры контроля, подтверждающие полноту сведений, предназначенных для получения уверенности в том, что данные по всем хозяйственным операциям отражены в учетных регистрах и приняты на обработку. При их отсутствии существует вероятность потери документов, их неправильной сортировки, а значит, и неправильной регистрации данных о совершении фактов хозяйственной деятельности. К таким процедурам, как показали исследования, в швейном производстве относят:

- нумерацию первичных документов в момент совершения хозяйственной операции и их учет после обработки: паспорт куска (ф. промечная ведомость (ф. 3-Ш)), акт расхода материалов на производстве, накладная на отпуск ткани в раскройный цех согласно карте раскроя, накладная на сдачу концевых остатков, предусмотренных картой раскроя, карта раскроя);

- сравнение данных по выписанным счетам-фактурам и накладным на отпуск швейных изделий для продажи;

- проверку документов (показатели одних документов сравниваются с показателями, содержащимися в других документах).

Внутрихозяйственный контроль, прежде всего, предполагает тщательный и непрерывный обзор выполнения предыдущих контрольных процедур, способствует своевременному обнаружению ошибок, нацеливает сотрудников на квалифицированное исполнение своих обязанностей. Для швейных предприятий разработана примерная программа комплексных процедур внутреннего контроля. Внутрихозяйственный контроль включает в себя и отдельные административные действия по наблюдению за выполнением всех процедур контроля, результаты которых представляются в виде отчетов. Однако административно-управленческий персонал при организации и внедрении системы внутреннего контроля сталкивается с определенными трудностями, которые негативно влияют на систему внутреннего контроля и ограничивают ее эффективность, а именно:

- ограничение использования или отсутствие нормативно-контрольной документации у материально-ответственных лиц (мастеров, начальников и бригадиров швейного, раскройного и цеха влажно-тепловой обработки);

- отсутствие взаимосвязи субъектов контроля по подчиненности и по функциональным связям;

- недопонимание или неверное толкование задач, стоящих перед системой внутреннего контроля;

- недостаточное внимание администрации к практическому внедрению службы внутреннего контроля как структурного подразделения организации (дополнительные материальные затраты на оплату труда работникам службы, налоги и др.).

Одним из критериев выбора системы управленческого учета являются те выгоды, которые

она принесет в управление. Преимущества создания эффективной системы управленческого учета состоят в повышении конкурентоспособности организации за счет улучшения качества контроля, способствующего более эффективному использованию производственных ресурсов. Информация о себестоимости в такой системе более реальна, при этом появится возможность гибкого ценообразования, бюджетирования, а также оценки деятельности руководителей подразделений.

Информация, полученная руководителями, должна давать возможность оперативно оценивать ситуацию на производстве, внутри подразделений, определять направленность частных результатов на конечные результаты, создавать базу для объективной оценки изменений внешней среды. Качественное формирование и развитие управленческого учета в швейном производстве, в частности учет, контроль и управление производственными затратами, зависят от рациональной организации и развития системы управления.

Для достижения основной цели внутреннего контроля на предприятиях швейного производства необходимо организовать такую структуру контроля, которая позволит разделить обязанности таким образом, чтобы один и тот же работник не занимался одновременно учетом и контролем однородных по экономическому содержанию хозяйственных процессов.

При создании эффективной системы внутрихозяйственного контроля необходимо предусмотреть взаимодействие одного субъекта с другими в единой системе управленческого учета.

Повышение эффективности управленческих решений возможно в случае усиления внедрения на швейных предприятиях контроля за переменными расходами на стадии разработки нормативов.

Разработку норм и нормативов осуществляют многие швейные предприятия, ведущие учет на основе фактических данных. Однако только при использовании метода нормативного учета и контроля затрат складывается определенная система управленческого учета, которая включает разработку и учет норм затрат; взаимосвязь учета затрат с исходной технической документацией; определенный порядок выявления отклонений от установленных норм и их отражение в учете. При этом создается неразрывная связь уче-

та затрат с технологией подготовки производства и его обеспечения необходимыми ресурсами. Применяя метод “стандарт-кост”, можно организовать надежную оперативную систему внутреннего контроля затрат, позволяющую своевременно выявить отклонения от установленных норм затрат и причины, вызывающие эти отклонения, которые влияют на формирование себестоимости изделий и, соответственно, на финансовый результат.

Для осуществления внутреннего контроля по системе “стандарт-кост” необходимо проверять составление нормативной калькуляции на каждую модель, которая рассчитывается по нормам расхода основных и вспомогательных материалов, фурнитуры, трудовых затрат, затрат на электроэнергию и пар, используемых в технологических целях, следовательно, осуществлять контроль за неполной производственной себестоимостью; контролировать правильность списания прямых затрат на основное производство по нормативным затратам, скорректированным на фактический выпуск продукции, а постоянных общепроизводственных расходов - на основании плановых смет; контролировать затраты на продажу и правильность определения себестоимости реализованной продукции по нормативным издержкам.

Нормативная база в швейном производстве определяется планом-заданием изготовления швейных изделий, технологическими и нормативными картами, производственными нормативами расхода материалов, нормативными показателями эксплуатации швейного оборудования, механизмов и автомобильного транспорта и калькуляциями себестоимости изделий по элементам затрат.

Учет изменений норм в разрезе моделей изделий на основе пооперационных норм и нормативов и нормативных калькуляций позволит организовать контроль за соблюдением норм каждым центром ответственности. Учет изменений норм по центрам даст возможность осуществлять внутренний контроль не только за корректировкой нормативных калькуляций, но и за своевременным выполнением запланированных, а также оперативно разработанных в течение года организационно-технических мероприятий по развитию производства и экономии производственных ресурсов и определению эффективности их использования с учетом снижения себестоимости швейных изделий.

Организация учета отклонений от норм, которые фиксируются на основании разработанных в рамках управленческого учета внутренних документов, позволяет установить причины отклонений в момент их возникновения, а также условия их появления.

Контроль отклонений предполагает выявление таких причин, как использование некачественного сырья, нарушение технологии производственного процесса и т.д. Каждая причина выявляется в индивидуальном порядке, а понесенные потери рассчитываются “методом прямого счета”.

Осуществление контроля за себестоимостью в процессе производства посредством выявления и учета отклонений от норм в каждом центре ответственности является составной частью нормативного контроля. Нормирование всех затрат на производство, составление калькуляции нормативной себестоимости и использование метода внутреннего документирования отклонений от норм и их изменений придают процессу контроля комплексный характер.

Службе контроля следует отражать нарастающим итогом с начала года или запуска партии швейных изделий в производство влияние различных факторов на уровень затрат, указывать центры затрат и службы, деятельность центров ответственности, осуществляющих контрольные мероприятия.

Система бюджетирования является основой для контроля в системе управленческого учета организации. Для определения основных этапов контроля необходимо выявить особенности формирования бюджетов на предприятиях швейной промышленности, структуру, цели и задачи системы бюджетирования.

Составляя основные бюджеты швейного производства, целесообразно выделять затраты центров ответственности - швейного, раскройного, экспериментального и других цехов. В разработке бюджета центра ответственности должен принимать участие руководитель этого центра, который несет персональную ответственность за исполнение бюджета.

Порядок составления бюджетов предполагает введение единых сроков и унифицированных процедур для структурных подразделений швейного предприятия. Для этой цели необходимо создать бюджетный комитет. Руководителями предприятия устанавливается бюджетный цикл,

т. е. период, когда будут подводиться промежуточные итоги исполнения бюджетов внутри бюджетного периода для осуществления корректировок на оставшуюся часть всего бюджетного периода.

В затратах на производство швейных изделий важное место отводится оплате труда основных производственных рабочих. Контроль за затратами на оплату труда следует начинать с анализа выполнения бюджета прямых трудовых затрат. При выявлении существенных отклонений, которые составляют более 5 % от суммы расходов на оплату труда, необходимо определить причины этих отклонений, основной из которых может быть изменение объема производства. Рост объема производства увеличивает расходы на оплату труда. Однако это увеличение является оправданным. Как показывают исследования, кроме “ликвидных” расходов, бывают и “неликвидные” расходы. К ним относятся расходы на исправление брака, оплата за вынужденные простои работников в результате отсутствия материалов, поломка оборудования и др. В ходе проверки применяются такие методы контроля, как проверка документов, подготовленных в организации, контроль арифметических расчетов (определение сумм сдельной заработной платы).

В целях осуществления контроля, применяя аналитические процедуры, сопоставляют фактические затраты с затратами, предусмотренными в бюджете, и определяют отклонения и их ответственность для принятия решений. В этом случае раскрывается главная функция бюджета как средства контроля и оценки деятельности швейного предприятия.

Проведенные исследования позволяют сделать вывод о том, что предприятиям швейного производства необходимо организовать оператив-

ный контроль за исполнением бюджета продаж швейных изделий, так как именно на этой стадии выявляется результат финансово-хозяйственной деятельности предприятия. При этом следует установить своевременность заключения договоров с торговыми организациями, обоснованность указанных в них количества и ассортимент изделий; перечень требований к маркировке; форму и порядок расчетов за поставленные изделия; случаи применения штрафных санкций за неисполнение условий договора; основания для изменения или расторжения договора в одностороннем порядке; сроки отгрузок; порядок встречных проверок в целях контроля за исполнением обязательств.

Внедрение в практику предприятий швейного производства предложенных методик экономического контроля позволит создать информационную базу, на основе которой будут приниматься эффективные управленческие решения по росту объемов производства, снижению себестоимости, повышению конкурентоспособности продукции на рынке сбыта и получению максимальной прибыли.

1. Данилевский Ю.А. Внутренний контроль на предприятии // Главбух. 2008. № 2.
2. Литере Т., Уотермен Р. В поисках эффективного управления. М., 2006.
3. Манн Т., Майер Э. Управленческий контроль для начинающих. М., 2002.
4. Миславская Н.А. Современные учетные системы и факторы, определяющие их развитие // Финансовый менеджмент. 2004. № 4.
5. Попова Л.В., Маслов Б.Г., Маслова И.А. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы // Финансовый менеджмент. 2003. № 5.
6. Методы принятия управленческих решений: сб. науч. тр. М., 2007.

*Поступила в редакцию 05.01.2011 г.*