

### 9.5. ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ В ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТАХ ПО ПРОИЗВОДСТВУ И ПРОДАЖАМ БЫТОВОЙ ХИМИИ

Голубятникова О.Н., аспирант бухгалтерского учета, главный бухгалтер ООО «Глобал»

*Российский университет кооперации*

В статье рассматриваются подходы формирования системы внутреннего контроля в экономических субъектах по производству и продажам бытовой химии. Необходимость организации управленческого контроля исторически обосновано видными теоретиками. Предлагается процесс формирования деятельности службы внутреннего контроля в экономических субъектах по производству и продажам бытовой химии.

Компания «Хенкель» – крупная корпорация, имеющая филиалы во многих странах. Корпорация разделена на три подразделения:

- подразделение «Чистящие и моющие средства» показало существенную прибыль;
- подразделение «Косметика и средства личной гигиены» демонстрирует стабильно высокие результаты;
- подразделение «Клеи и технологии» постепенно возвращает свои позиции.

В условиях глобального кризиса 2009 г. запомнится как трудный период не только для компании «Хенкель», но и для всей мировой экономики. Председатель правления «Хенкель» К. Рорштед отметил: «Результаты отражают наши неустанные усилия по оптимизации структуры и снижению издержек. Мы еще раз доказали, что можем действовать быстро и решительно в неблагоприятных рыночных условиях. Наши сильные бренды в очередной раз внесли свой весомый вклад в достижение хороших результатов. Так, запуск нового бренда Syoss в сегменте средств по уходу за волосами стал самым успешным в 2009 г. Мы сейчас занимаем уверенные позиции и планируем существенно улучшить наши финансовые результаты по итогам текущего года» [5].

Объем продаж компании «Хенкель» за 2009 г. составил 13,573 млрд. евро, что на 3,9% ниже показателя прошлого года, учитывая непростую экономическую ситуацию. Органический оборот, скорректированный с учетом влияния валютных курсов, приобретенный и продаж активов, снизился на 3,5%. После существенного снижения продаж в 1-м квартале, вызванного экономическим кризисом, последующие кварталы характеризовались постепенным улучшением. Подразделения «Чистящие и моющие средства» и «Косметика и средства личной гигиены» в очередной раз показали хорошие результаты, достигнув органического роста в 2,9% и 3,5% соответственно. При этом подразделение «Клеи и технологии» продемонстрировало снижение органических продаж на 10,2% из-за общей сложной ситуации на соответствующих рынках.

При этом компания «Хенкель» уверена, что будет расти с опережением рынка с точки зрения органического роста (с учетом колебаний валютных курсов, а также приобретений и продаж активов). Компания «Хенкель» уже предприняла ряд мер, направленных на оптимизацию своей деятельности, и ожидает дальнейших положительных результатов от их внедрения. В частности, компания «Хенкель» ожидает дальнейших позитив-

ных результатов от интеграции бизнесов National Starch и программы по снижению издержек. Таким образом, компания ожидает увеличения скорректированной операционной прибыли и прибыли на привилегированную акцию более чем на 10% по сравнению с 2009 г.

«Хенкель» в Российской Федерации представляет ООО «Хенкель Рус» – крупный бизнес с количеством работающих более 500 чел.

В РФ идет производство брендов (марок) «Хенкель» и осуществляется оптовая продажа собственного товара. Структура ООО «Хенкель Рус» представлена рис. 1.

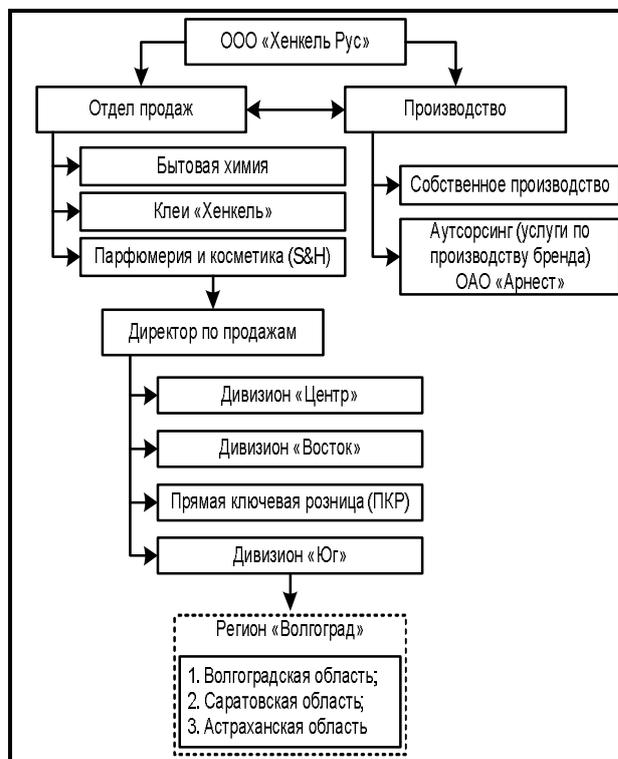


Рис. 1. Управляющая структура ООО «Хенкель Рус»

Бизнес-результаты ООО «Хенкель Рус», в том числе структурного подразделения – дивизион «Юг», – представлены в табл. 1 и на рис. 2. Продажи региона «Волгоград» составляют 4% в общих продажах ООО «Хенкель Рус».

Sell-in – условное обозначения реализации товара производителя ООО «Хенкель Рус» дилерам. Структурное подразделение – регион «Волгоград», входящее в дивизион «Юг», осуществляет продажи ООО «Мак-Дак Юг» – Волгоградская область, ИП Каменская – Саратовская область, ООО «Эдиго» – Астраханская область.

Бизнес-результаты продаж дилеров отражаются в Sell-out. Sell-out – условное обозначение реализации продукции, произведенной ООО «Хенкель-Рус», представленные в табл. 2 и на рис. 3.

Исследования показывают, что формирование единого информационного пространства, открытие границ экономическим субъектам для использования ресурсов и технологий, обмена квалифицированными специалистами и опытом требуют от менеджеров понимания внешней и внутренней среды, бизнес-процессов, умения объективно оценивать хозяйственные ситуации, анализировать результаты и обладать организационной и профессиональной культурой.

Таблица 1

## БИЗНЕС-РЕЗУЛЬТАТЫ, SELL-in (NIW, TRub)

Подразделения	Факт2008	Контрактный план 2009 г.	Амбициозный план 2009 г.	Факт 2009 г.	Рост, 2009 г. к 2008 г.	Выполнение контрактного плана, %	Выполнение амбициозного плана, %
Мак-Дак Юг	88 765	108 190	116 850	116 304	33	107	100
Каменская	286 883	341 980	314 130	312 385	9	91	99
Эдиго	45 016	58 690	62 255	59 451	32	101	95
Регион «Волгоград»	419 663	508 860	493 235	488 140	16	96	99
Дивизион «Юг»	2 273 935	2 731 419	-	2 865 158	26	106	-
РФ	9 561 533	11 500 852	-	11 760 685	23	102	-

Таблица 2

## БИЗНЕС-РЕЗУЛЬТАТЫ, SELL-out (NIW, TRub)

Подразделения	Факт 2008 г.	Контрактный план 2009 г.	Амбициозный план 2009 г.	Факт 2009 г.	Рост, 2009 г. к 2008 г.	Выполнение контрактного плана, %	Выполнение амбициозного плана, %
Мак-Дак Юг	88 765	108 539	118 350	110 018	27	101	93
Каменская	282 689	341 980	352 236	322 785	14	94	92
Эдиго	43 987	59 130	62 140	56 893	29	96	92
Регион «Волгоград»	413 461	509 649	532 726	489 696	18	96	92

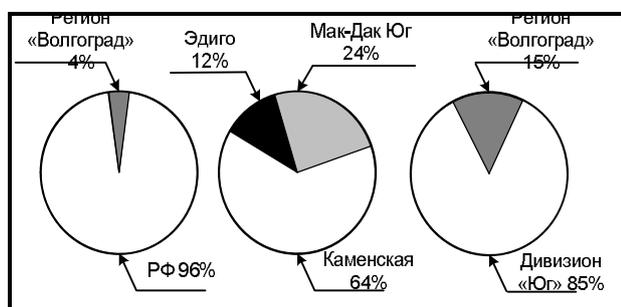


Рис. 2. Бизнес-результаты Sell-in «ООО Хенкель Рус»

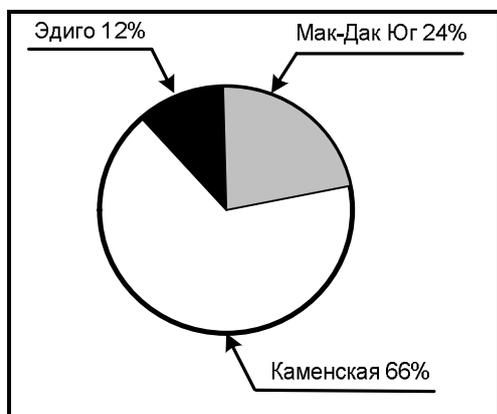


Рис. 3. Бизнес-результаты продаж дилеров Sell-out ООО «Хенкель Рус»

Новые концепции управления, использующие универсальные системы показателей деятельности, характеризующиеся совершенствованием и развитием циклических процессов, подчеркивают необходимость предъявления новых требований к организации и качеству управления.

В сфере жесткой конкуренции и инфляционных процессов, сопровождающихся спадом объемов производства и ухудшением социально-экономических ус-

ловий, менеджмент экономического субъекта не в состоянии самостоятельно справиться с задачами управления без системы обратной связи.

Теоретическое развитие и методическое обеспечение организации внутреннего контроля находятся всегда в поле зрения отечественной экономической науки. Имеется достаточно большое количество трудов, посвященных организации внутреннего контроля в плановой экономике, в условиях рыночного хозяйствования. Однако в условиях развития стандартов, направленных на совершенствование системы управления, качества управления, а также реформирования российского учета и отчетности в соответствии с международными стандартами, появляются новые требования к содержанию систем внутреннего контроля.

Вопрос о контроле как части процесса управления поставил А. Файоль в XVIII в., являющийся основоположником классической школы управления. Управлять, по Файолю, значит предвидеть, организовывать, распоряжаться, координировать и контролировать, он дал следующее определение контроля: «На предприятии контроль заключается в том, чтобы проверить, все ли выполняется в соответствии с утвержденными планами, разработанными инструкциями и установленными принципами. Его цель – выявить слабые места и ошибки, своевременно исправить их и не допускать повторения. Контролируется все: предметы, люди, действия» [2].

В дальнейшем контроль рассматривался среди основных управленческих школ только в концепции организационного развития, в которой используются все основные установки современной науки управления – системный, поведенческий и ситуационный подходы.

Проблема состоит в том, что принимают управленческие решения одни, а выполняют их другие. Поэтому довести принятое решение до его реализации, вовремя это решение скорректировать, чтобы добиться нужного эффекта для организации – это и есть первоочередная задача внутреннего управленческого контроля.

Стиль и основные принципы управления выражаются в отношении администрации ко многим элементам деятельности:

- в степень готовности администрации идти на риск при осуществлении хозяйственных операций либо стремлении избегать любых форм риска;
- в установлении планов по прибыли как наилучших либо наиболее вероятных;
- формирование динамичной структуры управления либо сохранение структуры с диктатом одного или двух лиц;
- соблюдение высшими руководителями установленных норм либо нарушение финансовой дисциплины.

В.Ш. Рапопорт в своей книге «Диагностика управления: практический опыт и рекомендации» пишет, что само описание системы управления не должно быть самоцелью, прежде всего потому что это довольно трудоемкая работа, причем не только обследователя, но и персонала предприятия, который вынужден отвечать на большое количество вопросов или готовить обширную письменную информацию [4, с. 27].

Контроль как способ обратной связи может быть эффективным только в случае получения и использования достоверной и своевременной информации о состоянии всей управляемой системы, определения того, все ли в этой системе осуществляется в соответствии с намеченными целями и принципами, полученными распоряжениями и указаниями руководства, действующими законами. Контроль дает возможность не только выявить отклонения от принятых и утвержденных правил, процедур, законоположений, но и дать оценку причин этих отклонений, конкретизировать их по степени участия в них должностных лиц, деятельность которых подвержена проверке.

Исследование показывает, что практическое суждение специалиста контроля должно быть направлено на то, чтобы принять решение. Практическое суждение стремится к конкретности.

Процесс формирования внутреннего контроля представлен рис. 4.

Историческое развитие контроля в РФ сопровождается появлением его новых организационных видов,

групп и форм. Развитие и трансформация форм внутреннего контроля во многом зависели от особенностей функционирования хозяйствующих субъектов, собственности, отраслевой специфики и др.

Риск плохого управления также велик, что и не честные менеджеры. Плохое управление, по мнению Р. Познера, не только не отвечает личным интересам менеджеров, но и противоречит этим интересам, и в конечном итоге приводит к банкротству фирмы в результате конкуренции со стороны качественно управляемых фирм – конкурентов [4, с. 556].

В экономической зарубежной литературе с проблемой «мошенничества в отчетности» в финансовом менеджменте напрямую связывают с рисками управления.

Организация и функционирование системы внутреннего контроля зависит от особенностей и размеров организации. Система внутреннего контроля включает пять основных элементов:

- контрольная среда;
- процесс оценки рисков;
- информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- контрольные действия;
- мониторинг средств контроля [3].

С позиции аудиторских стандартов разделение системы внутреннего контроля на вышеуказанные пять элементов удобно для анализа того, каким образом эти элементы влияют на аудит. Аудитору важно, чтобы средства контроля эффективно предотвращали, выявляли и устраняли существенные искажения на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. В этой связи стандарты предписывают требования к профессионализму аудитора, согласно которым он должен обладать знаниями о системе внутреннего контроля и использовать их для выявления возможных искажений [3].

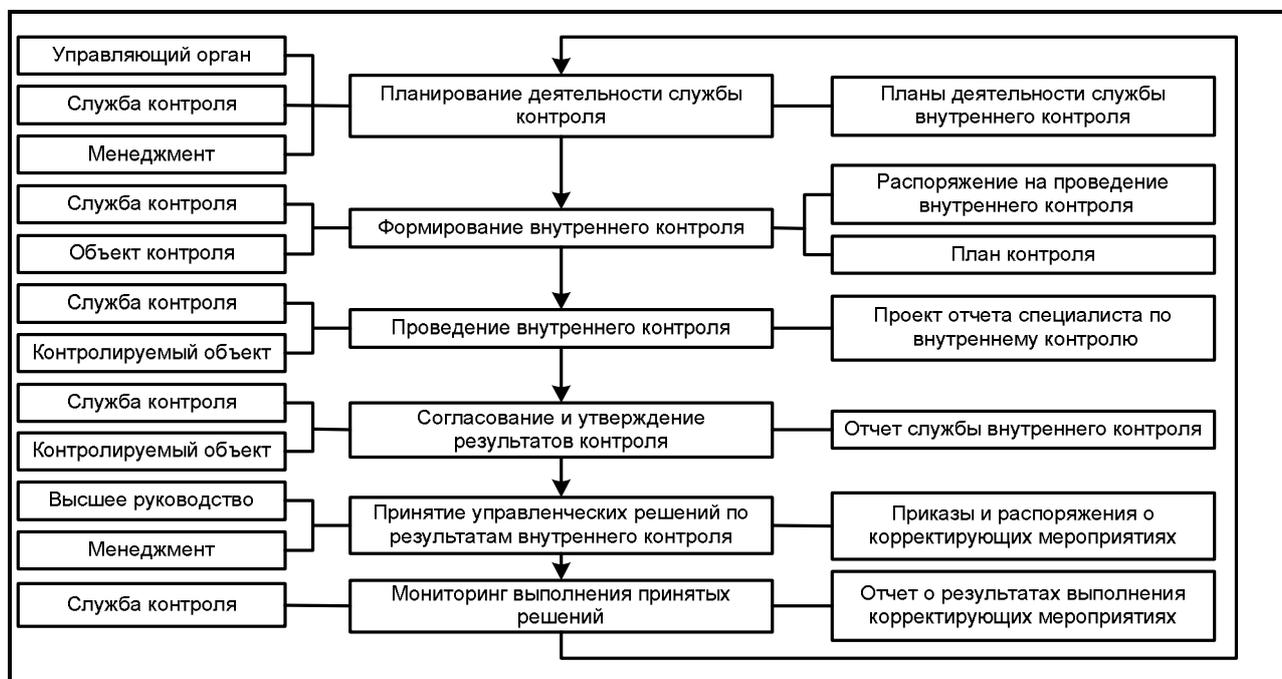


Рис. 4. Процесс формирования службы внутреннего контроля в экономических субъектах по производству и продажам бытовой химии



Пунктом 41 Правила (стандарта) №8 дано определение: «Система внутреннего контроля представляет собой процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководству, а также другими сотрудниками аудируемого лица, для того, чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности аудируемого лица нормативным правовым актам». Т.е. организация системы внутреннего контроля (СВК) и ее функционирование направлены на устранение каких либо рисков хозяйственной деятельности в будущем, которые угрожают достижению любой из перечисленных в данном определении целей в будущем.

Средства контроля (например, за хозяйственными операциями, за соблюдением целей деятельности и т.д.) могут быть полезными для аудита, если они имеют отношение к исходным данным, используемым при выполнении аудиторских процедур. В этой связи понимание «средств внутреннего контроля» является узким, имеющим отношение лишь к конкретному подразделению, группе хозяйственных операций, к нефинансовым показателям и др. Следует отметить, что средства контроля, имеющие отношение к целям аудита, могут функционировать в рамках любого элемента системы внутреннего контроля (ст. 51 Правил).

Аудиторские стандарты предполагают использование:

- процедур оценки риска с целью получения аудиторских доказательств;
- использование компьютеризированных информационных систем для составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также средств контроля, реализуемых вручную.

Исследование показывает, что важным является система требований, предъявляемых к контрольной среде, которая предполагает выполнение функций управления и руководства, мнение, осведомленность и действия представителей собственника и руководителей относительно системы внутреннего контроля аудируемого лица. Понимание контрольной среды включает понимание следующих проблем:

- влияния на деятельность аудируемого лица отраслевых, правовых и других внешних факторов, включая способы ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- характера деятельности, включая выбор и применение учетной политики;
- стратегических планов и связанных с их реализацией рисков хозяйственной деятельности, указывающих на возможное существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- содержания основных показателей деятельности и тенденций их изменения;
- системы внутреннего контроля.

Проблема понимания рисков хозяйственной деятельности выделяется с особой значимостью в аудиторских стандартах, поскольку события, указывающие на риски существенного искажения информации не могут не учитываться при формировании профессионального суждения.

Контрольная среда сама по себе не предотвращает, не обнаруживает и не исправляет существенное искажение информации на уровне предпосылок в подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности в группах однотипных операций, остатках по счетам и т.д. (п. 73 Правил). Поэтому при оценке рисков наряду с контрольной средой обычно рассматривается влияние

других элементов системы внутреннего контроля и, особенно, мониторинга средств контроля и функционирование определенных контрольных действий.

Оценка рисков требует:

- во-первых, их выявления, особенно, в отношении к финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- во-вторых, оценки значимости рисков;
- в-третьих, оценки вероятности возникновения рисков;
- в-четвертых, решения вопроса о способах управления рисками.

Мониторинг средств контроля трактуется стандартами как процесс оценки эффективного функционирования системы внутреннего контроля во времени (п. 95 Правил). Он включает регулярную оценку деятельности организации (бизнеса) и функционирования средств контроля. Кроме того, мониторинг предполагает осуществление ряда корректирующих мероприятий в отношении средств контроля в случае, если меняются условия деятельности организации, осуществлении бизнеса. Непрерывный мониторинг средств контроля представлен частью управленческой деятельности организации, предполагающей постоянное руководство и надзор. Методическое обеспечение любого мониторинга, включает информационную базу (информационные системы), сформированную для мониторингового процесса. В этой связи для системы внутреннего контроля организации необходимо формирование тех показателей (систем показателей), которые в результате непрерывного мониторинга могут обеспечить принятие эффективных управленческих решений.

В системе внутреннего контроля осуществляется оценка системы бухгалтерского учета (финансового, налогового, управленческого), как основного источника информационно-аналитической базы:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой как внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, так и внешним – инвесторам, кредиторам и др.;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Внутренний контроль системы бухгалтерского учета осуществляется на всех этапах хозяйственной жизни (табл. 3).

Управленческий контроль в соответствии с выбранной стратегией поведения экономического субъекта по производству и продаже бытовой химии на рынке осуществляется в следующих направлениях и включает:

- снабженческо-сбытовую политику (выбор маркетинговой стратегии и тактики на всем протяжении – от появления продукции до ее продажи, послепродажное обслуживание, мониторинг оперативной информации о рынке, переход на прямые поставки продукции, создание сбытовой сети);
- производственно-технологическую и инновационную политику (минимизация издержек производства, приведение качества продукции в соответствие с запросами потребителей, создание оптимальной системы обеспечения сервисных служб, повышение конкурентоспособности на базе

усовершенствования производимой продукции и действующей технологии производства, создание принципиально новых продуктов и производств);

- ценовую политику (установление цен на продукцию предприятия в рамках политики управления ее сбытом в целях достижения наиболее выгодных объемов продаж, средних затрат на производство и максимально возможного уровня прибыли);
- финансовую политику (анализ и планирование денежных потоков, выбор стратегии привлечения внешних ресурсов (кредиты, эмиссионная форма привлечения капитала), управление дебиторской и кредиторской задолженностью, разработка учетной и налоговой политики, контроль и управление издержками);
- инвестиционную политику (определение общего объема инвестиций предприятия, способов рационального использования накоплений, сочетания различных источников финансирования, привлечение заемных средств);
- кадровую политику (формирование идеологии и принципов кадровой работы, планирование, привлечение, отбор и высвобождение работников, организация работ и руководство кадрами, повышение квалификации и подготовка работников предприятия, внедрение системы стимулирования их деятельности, развитие социального партнерства).

Таблица 3

### ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ СИСТЕМЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Этапы оценки системы бухгалтерского учета	Характеристика этапов оценки
Предварительный	Стадия рассмотрения первичных документов
	Визирование договоров, смет
	Правильность заполнения документов связанных с расходом денежных и материальных ценностей
	Проверка законности документа и операции
Текущий, оперативный	Установление ответственности должностных лиц за соблюдение правил приемки и хранения материальных ценностей
	Составление и регистрация первичных документов
	Регистрация хозяйственной операции
	Составление регистров бухгалтерского учета
	Предоставление информации для целей управления
	Составление внутренней и внешней отчетности
	Обобщение и анализ учетной информации
	Выявление отклонений
Последующий	Отслеживание операций не соответствующих нормам контроля
	Приведение операций в соответствие нормам контроля
	Проведение инвентаризаций и ревизий совместно с другими службами
	Проведение тематических проверок
	Составление и донесение информации до управления

Для обеспечения эффективного управленческого контроля во внутренних регламентах о структурных подразделениях и органах хозяйствующего субъекта должны быть определены:

- основные направления деятельности экономического субъекта;
- основные функции управления экономического субъекта (маркетинг, организация производства, финансы, экономика, бухгалтерский учет, персонал, информационная служба);
- вспомогательные функции деятельности экономического субъекта;
- логическая структура экономического субъекта;
- организационные звенья и закрепляемые за ними функции по направлениям деятельности экономического субъекта с

определением порядка работы по их выполнению (права, обязанности, сроки, меры поощрения и наказания);

- главные центры ответственности и центры формирования результатов деятельности;
- порядок контроля соответствия организационной структуры направлениям деятельности экономического субъекта и персонализация ответственности за выполнение указанной функции контроля.

### Литература

1. Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка риска существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности [Электронный ресурс] : правило (стандарт) №8 : утв. постановлением Правительства РФ от 23 сент. 2002 г. №696. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Крейнер С. Ключевые идеи менеджмента. Мыслители, которые изменили мир менеджмента [Текст] / С. Крейнер. – М. : ИНФРА-М, 2002. – 347 с.
3. Познер Р.А. Экономический анализ права [Текст] : в 2 т. / пер. с англ. ; под ред. В.Л. Тамбовцева / П.А. Познер. – СПб. : Экономическая школа, 2004. – Т. 2. – 454 с.
4. Рапопорт В.Ш. Диагностика управления [Текст] : практический опыт и рекомендации / В.Ш. Рапопорт. – М. : Экономика, 1988. – 127 с.
5. Рорштед К. Компания «Хенкель»: результаты 2009 года оказались выше ожиданий [Электронный ресурс] / Каспер Рорштед. – Режим доступа: <http://www.henkel.com>.

### Ключевые слова

Контрольная среда; средства контроля; оценка рисков; мониторинг; специалист внутреннего контроля; управленческий контроль; система бухгалтерского учета; информационная база; формирование; регламент.

Голубятникова Ольга Николаевна

### РЕЦЕНЗИЯ

В сфере жесткой конкуренции и инфляционных процессов, сопровождающихся спадом объемов производства и ухудшением социально-экономических условий менеджмент экономического субъекта не в состоянии самостоятельно справиться с задачами управления без системы обратной связи.

Теоретическое развитие и методическое обеспечение организации внутреннего контроля находятся всегда в поле зрения отечественной экономической науки. В настоящее время появляются новые требования к содержанию систем внутреннего контроля.

В статье рассматриваются подходы формирования системы внутреннего контроля в экономических субъектах по производству и продажам бытовой химии. Целесообразность организации управленческого контроля исторически обосновано видными теоретиками. Предлагается процесс формирования деятельности службы внутреннего контроля в экономических субъектах по производству и продажам бытовой химии.

Статья содержит ряд методических и практических рекомендаций, реализация которых будет способствовать формированию результативного внутреннего контроля. Также в статье представлены таблицы и схемы, что положительно влияет на наглядность работы.

Вышеизложенное дает основание считать, что актуальность рассматриваемой темы, ее практическая необходимость, а также новизна материала определяет научную и практическую ценность статьи.

Макарова Н.Н., д.э.н., профессор кафедры экономики и аудита Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации» Волгоградского кооперативного института

## 9.5. FORMATION OF THE SYSTEM OF INTERNAL CHECK IN THE ECONOMIC SUBJECTS ON PRODUCTION AND SALES TO EVERYDAY CHEMISTRY

O.N. Golubyatnikova, Post-graduate Student, the Chief Accountant of ООО «Global»

*Autonomous Noncommercial Organization of the Highest Vocational Education of Tsentrosoyuz (Central Union of Consumers' Societies) RF «Russian university of Cooperation» Volgograd Cooperative Institute*

In the article the approaches of the formation of the system of internal check in the economic subjects on production and sales to everyday chemistry are examined. The need organizing the administrative control it is historically substantiated by prominent theorists. The process of the formation of the activity of the service of internal check in the economic subjects in production and sales to everyday chemistry is proposed.

### Literature

1. Rule is the standard of №8 «understanding the activity of audited face, medium, in which it is achieved, and the estimation of the risk of the essential distortion of the audited financial (bookkeeping) account», affirmed by the decision of government RF №696. ISS consultant +.
2. Caspar Rorshted. Company «Khenkel»: the results of 2009 proved to be above expectations. The Internet is the resource of [www/henkel.com](http://www/henkel.com).
3. S. Kreyner. Key ideas of management. The thinkers, who changed the peace of management the publishing house: INFRA- M, 2002, 347 p.
4. V.S. Rapoport. Diagnostics of control (practical experience and recommendation). – M.: Economy, 1988. – 127 p.
5. R.A. Posener. Economic analysis of the right: In 2nd T. / Trans. with the Engl. edited by. V.L. Tambovtseva. – St. Petersburg: Economic school, 2004. Tom. 2 X + 454 p.

### Keywords

Control medium; the means of control; the estimation of risks; monitoring; the specialist of internal check; administrative control; the system of bookkeeping calculation; information base, formation; regulations.