

## МЕТОДИКА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ ВСПОМОГАТЕЛЬНЫХ ПРОИЗВОДСТВ

А. Ю. Латышева, А. В. Романенко

Ставропольский государственный аграрный университет

Поступила в редакцию 5 сентября 2016 г.

**Аннотация:** статья посвящена рассмотрению вопросов внутреннего контроля подразделений вспомогательных производств. Предложена последовательность этапов проведения внутреннего контроля, разработана программа проведения внутреннего контроля, прошедшая апробацию на примере деятельности ремонтного подразделения, определены контрольные функции субъектов внутреннего контроля.

**Ключевые слова:** вспомогательные производства, внутренний контроль, контрольные функции, рабочая группа, ремонтное подразделение.

**Abstract:** the article is devoted to consideration of issues of internal control subdivisions of subsidiary industries. We have proposed a sequence of stages of internal testing, a program for internal control, approved by the example of the maintenance activities of subdivision, the reference functions of the entities internal control.

**Key words:** secondary production, internal control, control functions, working group, repair division.

Организация системы внутреннего контроля – это трудоемкий, многоступенчатый и непрерывный процесс. Внутренний контроль представляет собой комплекс действий, которые объединены в организационную систему и направлены на получение информации относительно соблюдения законов и нормативных актов, достоверности финансовой отчетности и эффективности, рациональности деятельности экономического субъекта [1].

Построение системы внутреннего контроля вспомогательного производства следует начинать с анализа основных направлений деятельности данных подразделений, для которых должны быть выработаны контрольные процедуры. Внутренний контроль, по нашему мнению, следует рассматри-

вать как взаимосвязь субъектов и объектов контроля и их обратную связь [2] (рис. 1).

Объект внутреннего контроля подразделений вспомогательного производства – производственная деятельность, которая объединяет в себе финансовые, материальные, трудовые, информационные, технологические ресурсы и т.д. [3]. Объекты внутреннего контроля используются для достижения целей, поставленных перед подразделением, и выполнения действий, направленных на улучшение показателей деятельности экономического субъекта (повышение качества предоставленных услуг, снижение потерь от брака, рост производительности труда и т.д.) [4].

Субъект внутреннего контроля – это заинтересованное лицо, которое участвует в бизнес-процес-

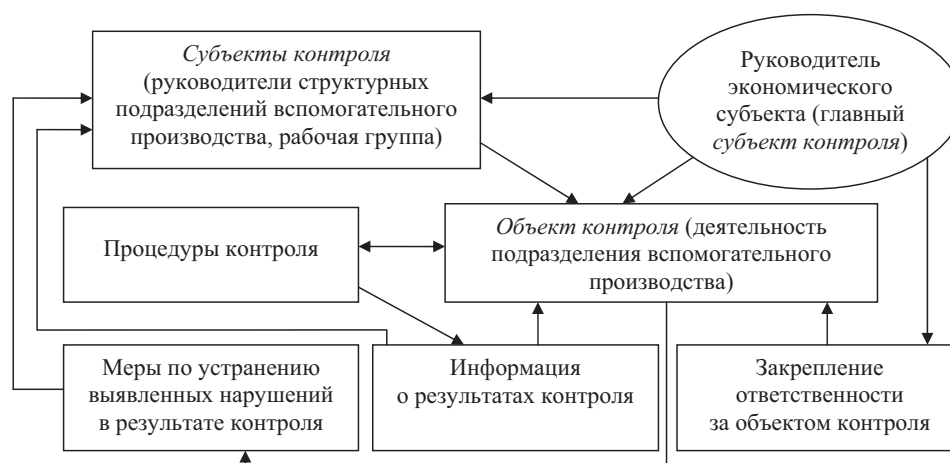


Рис. 1. Взаимосвязь субъектов и объектов внутреннего контроля

сах экономического субъекта и осуществляет контрольные процедуры на основании возложенных на него соответствующих прав [5]. В целях повышения качества контроля необходимо осуществлять распределение обязанностей всех со-

трудников экономического субъекта по контролю за соблюдением требований к технологии производственного процесса. В таблице представлено оптимальное распределение контрольных функций между субъектами контроля [2; 4; 6].

Т а б л и ц а

Контрольные функции субъектов внутреннего контроля вспомогательных производств экономического субъекта

Субъекты внутреннего контроля	Контрольные функции субъектов внутреннего контроля
Руководитель, директор	Контроль за финансовой, хозяйственной деятельностью экономического субъекта и его структурными подразделениями. Выполнение всех обязательств перед федеральным, региональным, местным бюджетами, социальными фондами, поставщиками и подрядчиками, банками, контрактами. Получение, использование прибыли, анализ результатов деятельности экономического субъекта. Создание благоприятных условий труда, проведение мероприятий по охране окружающей среды. Внедрение и использование новейших технологий и техники, трудовая мотивация, обеспечение инвестиционной привлекательности и расширение масштабов экономического субъекта
Главный экономист	Выполнение бюджетов вспомогательными производствами, определение и разработка путей по устранению неблагоприятных отклонений, соблюдение норм и нормативных затрат, трансфертных цен. Пересмотр нормативов, учетных цен, расходов на материальные ресурсы в течение месяца
Главный бухгалтер	Поступление первичной документации, целесообразность и соответствие хозяйственных операций законодательству и требованиям руководства организации, разумное применение производственных ресурсов, соблюдение смет, калькулирование себестоимости продукции, услуг, работ
Начальник отдела кадров	Контроль за работой сотрудников подразделения вспомогательного производства. Работы по комплектованию вспомогательных подразделений кадрами рабочих (подбор, прием, отбор и расстановка кадров). Контроль за повышением квалификации работников и качественным составом кадров. Проведение аттестации работников
Контролер (аудитор)	Проведение внутреннего аудита финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта
Начальник отдела вспомогательного производства	Контроль за расходом топлива, ГСМ, всех материальных и вспомогательных ресурсов, поиск причин отклонения от норм. Контроль за производственным процессом, обеспечение его документацией, необходимым оборудованием, сырьем, материалами. Выполнение календарных планов производства, ведение отчетной документации по производству
Начальник смены (мастер)	Контроль за качеством выполненных работ и оказанных услуг вспомогательным производствам, а также контроль за соблюдением технологического процесса. Контроль за выполнением в установленные сроки производственных заданий по выпуску и качеству продукции (работ, услуг), контроль за расчетами материального баланса. Составление дефектных ведомостей на ремонт техники, тракторов и автомобилей. Целесообразное использование всех производственных ресурсов. Составление графиков сменной работы
Главный агроном (для подразделений вспомогательного производства машинно-тракторный парк и гужевого транспорт)	Контроль за соблюдением всех технологий по выращиванию сельскохозяйственных культур, правильными посевам, удобрением семян, а также качеством и сроком оказания услуг вспомогательным производствам
Инженер-энергетик	Обеспечение бесперебойной поставки и правильной эксплуатации электрических, тепловых сетей, газопроводов и воздухопроводов. Документальное оформление
Инженер-электроник	Обеспечение подготовки, правильной эксплуатации, бесперебойной работы электронного оборудования. Техническое обслуживание и ремонт электронного оборудования
Механик участка	Обеспечение ремонта и технического обслуживания оборудования
Заведующий гаражом	Рациональное использование и правильное списание производственных ресурсов (ГСМ, топливо и т.д.), соблюдение сроков выполнения и количества услуг автотранспортом. Периодичность ремонта и технического обслуживания автомобилей
Заведующий складом	Контроль за работой склада по хранению, отпуску, приемке товарно-материальных ценностей, упаковочных материалов, этикеток, транспортной упаковки и т.д. Контроль за процессом учета и уничтожением брака. Ведение документации. Контроль за погрузочно-разгрузочными работами. Контроль за процессом ежедневной уборки склада
Инженер по охране труда и пожарной сигнализации	Контроль за соблюдением законодательных, нормативных актов по охране труда. Работы и техническое обслуживание охранной и пожарных систем

Контрольные функции рабочего персонала должны быть закреплены в должностных инструкциях, в разрезе категорий персонала с указаниями и рекомендациями, а также плановыми мероприятиями [7].

Применительно к учетной направленности научной статьи целесообразно более подробно остановиться на контрольных функциях работников бухгалтерского аппарата. Например, контролируемые функции бухгалтера автопарка состоят в следующем:

1) при приемке табеля учета рабочего времени водителей проверять правильность подсчета отработанных часов и дней за месяц каждым водителем;

2) сравнивать данные об отработке количества часов в табеле с количеством часов в путевых листах;

3) проверять по путевым листам исполнение заявок структурных подразделений;

4) осуществлять контроль за количеством и объемами перевезенных грузов, правильностью заполнения документации по сопровождению этих операций (бухгалтер сопоставляет данные путевых листов, реестров отправки, товарно-транспортных накладных);

5) проверять правильность расхода топлива и горюче-смазочных материалов (бухгалтер должен при приеме первичных документов сопоставить фактический расход ГСМ с установленным лимитом);

6) контролировать ход выполнения ремонтных работ (осуществлять проверку расхода запасных частей и материалов по данным первичных документов об их списании);

7) проводить анализ израсходованных материалов по каждому материально ответственному лицу и автопарку в целом с целью выявления отклонений от норм.

На основании всех этих показателей ежемесячно бухгалтер совместно с заведующим автопарком должны проводить анализ работы данного структурного подразделения и разрабатывать рекомендации по увеличению эффективности его работы.

Для осуществления внутреннего контроля подразделений вспомогательного производства формируется рабочая группа, обычно состоящая из работников службы внутреннего аудита, аппарата бухгалтерии, руководителей функциональных подразделений, в которых проводят контроль, и специалистов по анализу и идентификации рисков [8]. Рабочая группа в подразделениях вспомогательного производства должна производить контроль за целесообразностью использования всех видов ресурсов, а также предотвращения их хищений и порчи, провер-

ку выполнения планов, контроль за процессом бюджетирования и результатами деятельности экономического субъекта, контроль за выявлением отклонения от норм, контроль за производительностью труда, контроль за экономией и использованием топлива и горюче-смазочных материалов, контроль за правильностью, законностью и целесообразностью оказания услуг на сторону, а также своевременными расчетами с поставщиками и заказчиками.

Система внутреннего контроля обеспечивает прямое взаимодействие объекта с субъектом контроля, в результате которого появляется риск негативной модификации свойств объекта контроля, так как в любом воздействии субъекта контроля на объект присутствует определенная степень риска в неблагоприятном исходе события. Объект контроля фиксирует внутреннюю ситуацию экономического субъекта и степень влияния на нее внешней среды, которая оказывает воздействие на объект контроля, а также генерирует информацию субъекту контроля.

Необходимо отметить, что система внутреннего контроля шире системы учета. Она включает действия по предотвращению потери имущества, выявления и исправления ошибок в отражении хозяйственных операций и состоит из процедур контроля и контрольной среды. Цель внутреннего контроля заключается в минимизации неопределенности и рисков в деятельности экономического субъекта [9].

Важным элементом системы внутреннего контроля является контрольная среда. Контрольная среда – это оценка менеджерами экономического субъекта значения системы внутреннего контроля и их действия по поддержанию и формированию данной системы [10]. Контрольная среда функционирования вспомогательных производств охватывает распределение полномочий и ответственности руководящего сектора, а также ответственных работников данных производств. Например, в обязанности руководителя автопарка по контролю за затратами входит контроль за учетом и использованием автомобилей, оценкой итогов работы водителей, а также автопарка в целом.

Рассмотрев систему внутреннего контроля экономического субъекта через призму взаимосвязи субъектов и объектов контроля, перейдем к исследованию процесса организации проведения внутреннего контроля подразделений вспомогательных производств. В частности, нами предлагается к внедрению система внутреннего контроля подразделений вспомогательных производств экономического субъекта, которая состоит из этапов, представленных на рис. 2.



Рис. 2. Этапы внутреннего контроля подразделений вспомогательных производств

На первом этапе «Организация системы внутреннего контроля производства» назначается руководитель рабочей группы, участвующей в проверке. Численность и состав рабочей группы может варьироваться в зависимости:

- 1) от целей, сроков и объектов внутреннего контроля;
- 2) области производственной деятельности, подлежащей проверке;
- 3) затрат на осуществление внутреннего контроля (трудовых, материальных, финансовых и т.д.);
- 4) требования законодательных и нормативных актов;
- 5) компетентности рабочей группы. Для достижения максимальной компетентности рабочей группы необходимо выявить уровень знаний и навыков сотрудников и на базе полученной информации выбрать членов рабочей группы так, чтобы группа в совокупности обладала необходимыми знаниями процедур, критериев, методов контроля и специфики производственных процессов. Также в рабочую группу можно включить экспертов, благодаря чему достигается повышение в рабочей группе уровня специальных знаний и навыков;
- 6) взаимозаменяемости и независимости членов рабочей группы.

На втором этапе «Подготовка к процедурам внутреннего контроля» руководитель рабочей группы разрабатывает план, в котором отражаются цель внутреннего контроля, график и сроки проведения внутреннего контроля, программа внутреннего контроля (она включает перечень объектов, подлежащих проверке, ответственных лиц по каждому объекту, процедуры и методы контроля). Объектами внутреннего контроля вспомогательного производства выступают:

1) выполнение планов и заданий, поступивших в подразделения вспомогательного производства;

2) соответствие продукции и предоставленных работ, услуг нормативной документации;

3) качественное предоставление продукции (работ, услуг) вспомогательными подразделениями.

Сотрудники рабочей группы осуществляют обмен информацией с целью оценки достигнутых результатов. Если информация, полученная в результате контроля, содержит данные о нарушениях требований к качеству продукции (работ, услуг) вспомогательного производства, нарушениях требований технологии производственных процессов, то эти сведения немедленно доводят до руководства экономического субъекта.

Для осуществления внутреннего контроля составляется программа проверки. Нами разработана примерная программа проверки ремонтного подразделения вспомогательного производства, которая представлена в приложении.

На этапе «Проведение проверки производственного процесса вспомогательного производства» осуществляется проверка по заранее подготовленной «Программе внутреннего контроля производственной деятельности подразделения вспомогательного производства». Источниками информации для проведения внутреннего контроля подразделения вспомогательного производства, как правило, служат:

1) собственные наблюдения экспертов за деятельностью персонала и технологии производственных процессов проверяемого подразделения;

2) документы, включающие данные о процессах, показателях производственной деятельности подразделения, аналитические данные, рабочие формы, регистры, бланки и т.д.;

3) акты по прошлым внутренним проверкам, протоколы;

4) опрос работников данного подразделения вспомогательного производства.

Также на данном этапе проверки руководитель рабочей группы может провести совещание с участием членов рабочей группы и руководителя экономического субъекта. Цель данного совещания заключается в корректировке плана проверки (если необходимо), раскрытия методов и процедур контроля, взаимодействия членов рабочей группы и сотрудников проверяемого структурного подразделения.

На четвертом этапе «Формирование выводов о результатах проверки» рассматривают и классифицируют все обнаруженные отклонения от требований стандартов надлежащего качества. Отклонения регистрируют в отчете о результатах проверки. Руководитель рабочей группы несет ответственность за содержание и подготовку отчета по результатам проверки. На заключительном этапе рабочая группа контролеров предоставляет руководителю экономического субъекта отчет о результатах проверки с подробным описанием несоответствия качества технологий производственного процесса. В течение утвержденного времени (две недели для незначительных отклонений и пять недель для значительных отклонений) руководитель экономического субъекта проводит анализ причин несоответствий и организует разработку корректирующих мероприятий по устранению отклонений.

Далее приведем мероприятия, которые, по нашему мнению, должны повысить эффективность деятельности структурных подразделений вспомогательных производств экономического субъекта и привести к минимизации отклонений в процессе внутреннего контроля:

1) провести обучение работников экономического субъекта современным экономическим знаниям;

2) материально заинтересовать работников структурного подразделения вспомогательного производства за выполнение определенных показателей, а также перевыполнение поставленных планов;

3) провести анализ условий производства в структурных подразделениях вспомогательных производств;

4) организовать материальную ответственность работников структурного подразделения вспомогательного производства за невыполнение

поставленных планов и запланированных показателей;

5) утвердить и разработать «Положение по финансированию в подразделениях вспомогательных производств». Оно должно включать в себя перечень и количество структурных подразделений вспомогательных производств, использование трансфертных цен, планирование деятельности (бюджетный регламент), экономические взаимоотношения руководства организации со структурными подразделениями, материальное поощрение и материальную ответственность за достигнутые и перевыполненные планы руководителю и работникам структурного подразделения.

Подводя итоги исследования проблем организации и проведения внутреннего контроля деятельности вспомогательных производств, можно сделать вывод, что внутренний контроль является частью системы учетно-аналитического обеспечения деятельности вспомогательных производств. Он должен осуществляться на всех уровнях производственного процесса систематически и хронологически последовательно, его основу должны составлять данные бухгалтерского и оперативного учета. Систему и последовательность проведения внутреннего контроля необходимо утвердить в учетной политике организации. Все результаты, недостатки, отклонения, полученные в ходе внутреннего контроля, нужно в обязательном порядке анализировать, проверять в целях достижения результативности работы организации.

В целях методического развития системы внутреннего контроля вспомогательных производств нами была предложена последовательность этапов его проведения, осуществлена систематизация контрольных функций субъектов внутреннего контроля, разработана программа проведения внутреннего контроля, предназначенная для практического применения.

Необходимо также отметить, что проблема организации и непосредственного проведения внутреннего контроля подразделений вспомогательных производств должна рассматриваться в непосредственной взаимосвязи с деятельностью основного производства, что обеспечит реализацию общей цели деятельности экономического субъекта – увеличение эффективности производства в целом, повышение слаженности производственного процесса при рациональном использовании всех видов ресурсов, уменьшении потерь, своевременном выполнении работ и услуг.

**Программа внутреннего контроля производственной деятельности  
ремонтного подразделения вспомогательного производства**

**Название организации** \_\_\_\_\_

**Дата** \_\_\_\_\_

**1. Цель, область контроля.** Оценка и проверка осуществляются с целью контроля качества производственного процесса ремонтного подразделения на соответствие требованиям стандартам экономического субъекта и нормативно-правового регулирования.

**2. Время проведения контроля** \_\_\_\_\_

**3. Руководитель и члены рабочей группы контроля** \_\_\_\_\_

№ п/п	Объект исследования (деятельность)	Ответственное лицо	Проверяемая документация	Эксперт рабочей группы контроля	Выводы и решение аудитора
1	Проверка правильного составления, полноты заполнения и наличия первичных документов	Производственный персонал, бухгалтер	Первичная документация ремонтной мастерской	Ф.И.О. эксперта	
2	Выявление подлинности подписей руководителей экономического субъекта и ответственных работников	Начальник отдела, бухгалтер	Документация ремонтного подразделения, бухгалтерская отчетность	Ф.И.О. эксперта	
3	Пересчет, арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей	Бухгалтер	Документация ремонтного подразделения, бухгалтерская отчетность	Ф.И.О. эксперта	
4	Выявление исправлений, подчисток, дописок цифр и текста в бухгалтерской отчетности	Бухгалтер	Документация ремонтного подразделения, бухгалтерская отчетность	Ф.И.О. эксперта	
5	Выявление полноты и своевременности оприходования запасных частей	Начальник отдела, бухгалтер	Данные накладной оприходования запасных частей	Ф.И.О. эксперта	
6	Выявление полноты и своевременности оприходования горюче-смазочных материалов	Начальник отдела, бухгалтер	Товарно-транспортные накладные, счета-фактуры поставщика, показатели списания ГСМ на производство	Ф.И.О. эксперта	
7	Сопоставление нормативных показателей с фактическим расходом материальных ресурсов	Начальник отдела	Ведомости списания материальных ресурсов на производство	Ф.И.О. эксперта	
8	Инвентаризация наличия и хранения запасных частей, ГСМ, вспомогательных и ремонтных материалов	Материально ответственное лицо	Отчеты материально ответственных лиц	Ф.И.О. эксперта	
9	Выполнение поставленных планов и графиков по объему работ, услуг ремонтной мастерской (выявление виновников и причин отклонения)	Начальник отдела	Данные производственных отчетов, журналы учета работ	Ф.И.О. эксперта	
10	Анализ динамики хозяйственных показателей	Начальник отдела	Производственные отчеты ремонтной мастерской	Ф.И.О. эксперта	
11	Контроль за деятельностью ремонтной мастерской	Начальник отдела	План-график ремонтов и технических обслуживаний, табель учета рабочего времени, журнал учета работ и затрат по мастерской	Ф.И.О. эксперта	
12	Выявление правильности начисления амортизационных начислений	Бухгалтер	Ведомость расчета амортизации, оборотная ведомость основных средств	Ф.И.О. эксперта	

**4. Конфиденциальность.** Руководитель и члены рабочей группы контроля обязуются не разглашать информацию, полученную в результате внутреннего контроля, не передавать материалы третьим лицам, без распоряжения руководства экономического субъекта.

**5. Сведения о соответствии нормативной документации.** Указывается соответствие продукции и предоставленных работ, услуг нормативно-правовой документации.

**6. Прочее.**

Руководитель группы: « ___ » _____	_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)
Члены рабочей группы: « ___ » _____	_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)
Руководитель ремонтной мастерской: « ___ » _____	_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)
«УТВЕРЖДАЮ» Руководитель экономического субъекта « ___ » _____	_____ (подпись)	_____ (расшифровка подписи)

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Казакова Н. А. Концепция внутреннего контроля эффективности организации : монография / Н. А. Казакова, Е. И. Ефремова. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 234 с.

2. Сапожникова Н. Г. Принципы бухгалтерского учета : учеб. пособие / Н. Г. Сапожникова. – Воронеж : Изд-во ВГУ, 2001. – 144 с.

3. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет : учеб. пособие / Н. П. Кондраков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : ИНФРА-М, 2002. – 640 с.

4. Серебрякова Т. Ю. Риски организации и внутренний экономический контроль : монография / Т. Ю. Серебрякова. – М. : ИНФРА-М, 2010. – 111 с.

5. Крышкин О. В. Настольная книга по внутреннему аудиту : риски и бизнес-процессы : монография / О. В. Крышкин. – М. : АЛЬПИНА ПАБЛИШЕР, 2013. – 477 с.

6. Сонин А. М. Внутренний аудит : современный подход / А. М. Сонин. – М. : Финансы и статистика, 2007. – 64 с.

7. Пипко В. А. Учет вспомогательных и обслуживающих производств : монография / В. А. Пипко, В. И. Кузнецова. – Ставрополь : АГРУС, 2004. – 168 с.

8. Порфирьева А. В. Внутренний контроль : методология сквозного контроля автономных учреждений : монография / А. В. Порфирьева, Т. Ю. Серебрякова. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 152 с.

9. Родионова В. Н. Организация производства и управление предприятием : учеб. пособие / В. Н. Родионова, О. Г. Туровец. – М. : РИОР, 2005. – 128 с.

10. Орлов С. Н. Внутренний аудит в современной системе корпоративного управления компанией : практическое пособие / С. Н. Орлов. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 284 с.

Ставропольский государственный аграрный университет

Латышева А. Ю., аспирант кафедры бухгалтерского управленческого учета

E-mail: anya88116@mail.ru

Тел.: 8-905-444-92-43

Романенко А. В., аспирант кафедры бухгалтерского управленческого учета

E-mail: si-stav@yandex.ru

Тел.: 8-905-493-85-73

Stavropol State Agrarian University  
Latysheva A. Yu., Post-graduate Student of the  
Management Accounting Department

E-mail: anya88116@mail.ru

Tel.: 8-905-444-92-43

Romanenko A. V., Post-graduate Student of the  
Management Accounting Department

E-mail: si-stav@yandex.ru

Tel.: 8-905-493-85-73