

На правах рукописи

Голубятникова Ольга Николаевна

**МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
И ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ПРОИЗВОДСТВА И ПРОДАЖ
ПРОДУКЦИИ БЫТОВОЙ ХИМИИ**

Специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика»

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва 2011

Диссертация выполнена на кафедре бухгалтерского учета Автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования Центросоюза РФ «Российский университет кооперации»

Научный руководитель: доктор экономических наук, доцент
Шохнех Анна Владимировна

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Овсийчук Вадим Ярославович

кандидат экономических наук, доцент
Савостьянова Надежда Васильевна

Ведущая организация: ФГБОУ ВПО «Волгоградский государственный университет»

Защита состоится «27» декабря 2011 года в 15.00 на заседании совета по защите докторских и кандидатских диссертаций Д 513.002.03 при АНО ВПО Центросоюза РФ «Российский университет кооперации» по адресу: 141014, Московская область, г. Мытищи, ул. В. Волошиной, д. 12/30, зал диссертационных советов (корпус 4, комн. 235)

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке АНО ВПО Центросоюза РФ «Российский университет кооперации», автореферат размещен на официальном сайте www.ruc.su

Автореферат разослан «25» ноября 2011 года

Ученый секретарь
совета по защите докторских и
кандидатских диссертаций Д 513.002.03

Зубарева Е.В.

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Значение химической промышленности выражается в прогрессивной химизации всего народнохозяйственного комплекса: расширяется производство ценных промышленных продуктов; происходит замена дорогого и дефицитного сырья на более дешевое и распространенное; производится комплексное использование сырья; улавливаются и утилизируются многие производственные отходы вредные для экологии.

Экономические субъекты, осуществляющие производство и продажу продукции бытовой химии обеспечивают ежедневные потребности общества в необходимом товаре, и также создают условия для предоставления новых рабочих мест, рационального размещения производства, формирования дополнительных доходов населения, обеспечивают занятость вторых и третьих членов семьи, способствуют лучшему использованию материальных и природных ресурсов. Бытовая химия – это товар базового потребления, в котором человек нуждается в первую очередь, поэтому данная отрасль не подвержена сильным колебаниям спроса. В настоящее время большая доля продукта отрасли производится зарубежными компаниями, что приводит к оттоку доходов, за пределы России. Так в 2010 г. оборот российского рынка товаров бытовой химии составил 6,5 млрд. долл., увеличившись на 14%, по сравнению с 2009 годом. Рынок состоит из синтетических моющих средств на 75,6% и из чистящих средств на 24,4%. На долю двух компаний-лидеров – Procter & Gamble и Henkel приходится 50% продаж всех стиральных порошков. Данные предприятия имеют на территории России собственные производственные площадки, которыми являются заводы, производившие продукцию бытовой химии, на территории СССР.

Для экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии, становится важным обеспечение экономической устойчивости, которая заключается в сбалансированном состоянии осуществления производства и продаж при эффективном и законном использовании экономиче-

ских ресурсов. Такой подход к обеспечению устойчивой в долгосрочной перспективе хозяйственной жизни организаций требует разработку методик формирования и осуществления бухгалтерского управленческого учета и внутреннего контроля, что и обусловило выбор темы исследования.

Степень разработанности проблемы. Значительный вклад в формирование методологии бухгалтерского управленческого учета и контроля в организациях разных отраслей внесли: Н.А. Адамов, А.Ф. Аксененко, И.А. Басманов, М.А. Вахрушина, В.Б. Ивашкевич, В.Г. Гетьман, Е.А. Еленевская, Н.П. Кондраков, М.В. Мельник, С.А. Николаева, М.Ф. Овсийчук, В.Ф. Палий, В.И. Петрова, Т.С. Сандрикова, И.С. Санду, И.А. Слабинская, В.Т. Слабинский, Я.В. Соколов, В.А. Терехова, Н.Т. Чумаченко, А.А. Шапошников, А.Д. Шеремет, Л.З. Шнейдман, А.В. Шохнех, Л.И. Хоружий и др.

Разработке теоретических и практических положений внутреннего контроля в различных отраслях экономики посвящено ряд работ известных отечественных ученых: В.В. Бурцева, И.А. Белобжецкого, Ю.А. Данилевского, О.В. Ефимовой, М.В. Мельник, В.Я. Овсийчук, М.Ф. Овсийчук, О.М. Островского, В.Ф. Палия, В.И. Петровой, В.И. Подольского, Т.М. Рогуленко, Т.В. Сотниковой, А.Е. Суглобова, В.П. Суйца, А.Д. Шеремета и др.

Проблемам внутреннего контроля и аудита также занимались зарубежные авторы такие, как: Котлер Ф., Мантгомери Р., Робертсон Дж., Додж Р., Адамс Э.А., Лоббек Дж.К., Рейлли В.М., Ришар Ж. и др.

Недостаточность раскрытия проблем управленческого учета и внутреннего контроля экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии, определили выбор темы исследования.

Цель диссертационного исследования состоит в комплексном исследовании развития и состояния управленческого учета, внутреннего контроля, разработке научно обоснованных методик учета и внутреннего аудита, направленных на оперативное формирование достоверной и надежной информационно-

аналитической базы для целей управления в организациях, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии.

Для достижения поставленной цели исследования были выделены и решены следующие задачи:

- проанализировать тенденции развития экономических субъектов, осуществляющих производство и продажи продукции бытовой химии; разработать методику организации, функционирования и составления отчетности в системе управленческого учета, позволяющую формировать управленческую информационную систему для разработки научно-обоснованных прогнозов и подготовки управленческих решений;

- изучить теорию и практику внутреннего контроля, предложить методику, позволяющую организовывать систему внутреннего контроля; выстроить концепцию внутреннего контроля обеспечения и установления степени достижения основных целей и выявления отклонений, их причин и виновников;

- исследовать и совершенствовать существующие классификации внутреннего аудита, предложить наиболее приемлемые формы для организаций, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии;

- разработать методику производственного внутреннего аудита, направленную на оценку эффективности процесса производства; предложить методику внутреннего аудита бюджетирования, позволяющую провести оценку рациональности составленных бюджетов;

- исследовать и совершенствовать методику маркетингового анализа, направленную на выявление эффективности достигнутых результатов намеченным целям.

Область исследования. Содержание диссертации соответствует формуле специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика» (экономические науки): п. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» раздела 1 «Бухгалтерский учет», п. 3.3 «Методология разработки программ ауди-

та и плана проверок», п. 3.9 «Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии» раздела 3 «Аудит, контроль и ревизия» Паспорта специальностей ВАК.

Предметом исследования является теория, методика учета и контроля деятельности экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии в России.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии.

Теоретическую и методологическую базу исследования составили труды ведущих российских и зарубежных ученых-экономистов по проблемам теории и методологии бухгалтерского учета, формирования методики внутреннего контроля, законодательные и нормативные документы по организации бухгалтерского учета, экономического анализа, контроля, аудита.

Исследование базируется на законодательных и нормативных актах РФ, постановлениях Правительства РФ, материалах периодических изданий, данных статистического наблюдения.

Методологической базой исследования являются методы научного познания: наблюдение, сравнительный и логический анализ, группировки, дедукции и индукции, системный подходы к оценке экономических явлений, тестирование и документальный контроль как методы получения информации о состоянии внутреннего контроля и аудита. Практический материал исследовался методами группировки, выборки, сравнения, обобщения.

Информационной базой исследования послужили статистические данные, бухгалтерская и налоговая отчетность, данные синтетического и аналитического учета, личные наблюдения, публикации по исследуемой проблеме.

Научная новизна исследования состоит в комплексных подходах к формированию систем управленческого учета и внутреннего контроля, разработке и совершенствовании методик внутреннего аудита, направленных на получение

прозрачной информационно-аналитической базы, обеспечивающей управление процессами производства, бюджетирования и маркетинга в хозяйствующих субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии.

Наиболее существенные результаты, содержащие научную новизну, выносимые на защиту:

- обоснованы и предложены подходы к организации и регламентации формирования информационной учетно-аналитической базы и отчетности для ведущих менеджеров о рациональном и эффективном использовании производственных ресурсов в системе управленческого учета;

- разработана методика внутреннего контроля, позволяющая выявлять отклонения, их причины и виновников в экономических субъектах осуществляющих производство и продажу бытовой химии; обоснована необходимость организации службы внутреннего аудита, как одного из составных элементов системы внутреннего контроля; при этом уточнено содержание внутреннего аудита, его принципы, функции применительно к химической отрасли;

- предложена классификация направлений внутреннего аудита, учитывающая многообразие и сложность бизнес-процессов в сфере производства и продаж продукции бытовой химии; разработана методика количественной оценки эффективности и надежности внутреннего аудита бизнес-процессов на основании показателя ПЭН_{вабп}, позволяющая выявлять уровень применения и соблюдения контроля производства, системы бюджетирования и маркетингового анализа;

- разработаны методики внутреннего аудита производства и системы бюджетирования, позволяющие провести оценку качества и рациональности составления и исполнения бюджетов, выявить резервы повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности организаций, осуществляющих производство и продажи продукции бытовой химии;

- разработана методика маркетингового анализа, направленная на выявление достигнутых результатов намеченным целям, применение которой позволит

повысить качество контроля эффективности политики продаж продукции бытовой химии.

Практическая значимость. Практическая значимость, полученная в результате исследования, состоит в том, что сформулированы методические основы и конкретные предложения по формированию и осуществлению учета и внутреннего контроля в экономических субъектах, осуществляющие производство и продажу продукции бытовой химии.

В частности практическую значимость имеют:

- методика формирования внутреннего аудита, как одной из формы внутреннего контроля, учитывающая многообразие и сложность процессов в сферах производства и продаж бытовой химии;

- методика количественной оценки эффективности и надежности внутреннего аудита бизнес-процессов (ПЭН_{вабп}), предполагающая суммирование 1/3 части каждого сегмента показателя эффективности и надежности, количественное значение, которого должно быть равно 1, при соблюдении соответствующих разработанных методик направлений внутреннего аудита;

- методики внутреннего аудита производства и системы бюджетирования, позволяющие выявить резервы снижения затрат производственных ресурсов в организациях, осуществляющих производство и продажи продукции бытовой химии включающие: оценку эффективности процесса производства; анализ использования материальных и финансовых ресурсов; обеспечение сохранности активов; контроль над прогнозированием бюджетов и их исполнением;

- методика маркетингового анализа, направленная на выявление достигнутых результатов намеченным целям, применение которой позволит организовать качественный контроль эффективности продаж продукции бытовой химии.

Апробация и внедрение результатов исследования. Методика формирования управленческого учета и внутреннего аудита применяются в ООО «Хенкель Рус» (справка от 10.02.2010 №7), ООО «МАК-ДАК Юг» (справка от 07.03.2010 №15), ООО «Южный Двор-Волгоград» (справка от 12.03.2010 №5).

Основные положения диссертационной работы апробированы автором в методических и учебных материалах по дисциплинам «Внутренний аудит», «Контроль и ревизия», «Управленческий анализ в отраслях» в системе высшей школы, а также при переподготовке и повышении квалификации специалистов по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту.

Результаты исследования используются в учебном процессе Волгоградского кооперативного института (филиал) Российского университета кооперации в процессе преподавания дисциплин «Внутренний аудит», «Контроль и ревизия», «Аудит», а также при повышении квалификации руководителей и специалистов системы потребительской кооперации.

Публикации. По тематике диссертации опубликовано 6 научных и методических работ, общим объемом 5,80 п.л., из которых автору принадлежит 3,77 п.л. в том числе в шести статьях в изданиях, одобренных ВАК.

Объем и структура диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Работа содержит 20 таблиц, 1 схему, 19 рисунков, 4 приложения.

Во введении обоснована актуальность выбранной темы диссертации, определены цель, задачи и объект исследования, раскрыта научная новизна и практическая значимость исследования, апробация и внедрение его результатов.

В первой главе «Формирование учетной информационно-аналитической базы в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии» раскрыты подходы к организации и функционированию учета в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии; даны экономические предпосылки организации управленческого учета как самостоятельного направления бухгалтерского, его роль в экономических субъектах по производству и продаже бытовой химии; рассмотрена технология управления затратами и формирования управленческой отчетности в структуре управленческого учета.

Во второй главе «Экономические предпосылки формирования контроля» сформулирована концепция формирования системы внутреннего контроля в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии; определены методы формирования системы внутреннего аудита экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии; установлены основные направления контроля в системе внутреннего аудита экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии.

В третьей главе «Особенности методики внутреннего аудита бизнес-процессов экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии» разработана организация и методика внутреннего производственного аудита; предложена методика внутреннего аудита системы бюджетирования; дана методика маркетингового анализа в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии.

2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Подходы к организации и регламентации формирования информационной аналитической базы и отчетности для ведущих менеджеров о рациональном и эффективном использовании производственных ресурсов в системе управленческого учета

Методологические решения, выбор способов трактовки и оценки фактов хозяйственной жизни отражаются в учетной политике, которую целесообразно формировать в разрезе бухгалтерского учета (финансового, налогового, управленческого), в целях упрощения использования и унификации. Рекомендуемая структура учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета ООО «Хенкель Рус», представлена в таблице 1.

Формирование управленческой отчетности для ведущих менеджеров строится на основе следующих информационных баз данных: блока учета продаж, отражающего проданные товары, учитываемые по счетам отдельных дебиторов и

кредитование поступлений денежных средств от заказчиков; блока учета покупок, отражающего учет по счетам отдельных поставщиков операции покупок и их оплату; расширенного управленческого отчета, в котором сводятся счета учета.

Таблица 1 – Структура учетной политики для целей бухгалтерского, налогового и управленческого учета ООО «Хенкель Рус»

Раздел учетной политики	Структурное содержание элементов учетной политики экономического субъекта		
	Финансовый учет	Налоговый учет	Управленческий учет
1. Общие положения	Раздел должен содержаться в учетной политике для всех видов учета, а именно: сроки принятия учетной политики на отчетный год, краткий обзор нормативных документов и порядок внесения в нее изменений.		
2. Организационно-технический раздел	1) организация бухгалтерской службы; 2) порядок проведения инвентаризаций имущества и обязательств; 3) разработка и утверждение: рабочего плана счетов; форм первичных документов; правил документирования операций и документооборота; технологии обработки учетной информации; 4) организация системы внутреннего контроля.	1) организация ведения налогового учета; 2) утверждение первичных документов и налоговых регистров; 3) технология обработки учетной налоговой информации.	1) определение лиц, ответственных за ведение управленческого учета; 2) организация системы внутрипроизводственного учета; 3) определение калькуляционного периода; 4) определение даты отражения фактов хозяйственной жизни; 5) утверждение регистров управленческого учета и форм внутрипроизводственной отчетности.
3. Методологический раздел	Отражает способы и методы ведения бухгалтерского учета имущества и обязательств в соответствии с методологией бухгалтерского учета, в частности: - критерии установления границ основных средств; - порядок отражения на счетах операций приобретения и заготовки материальных ценностей; - методы оценки материально-производственных запасов; - методы учета затрат на производство; - способы распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов; - перечень резервов предстоящих расходов и платежей; - вариант учета выпуска продукции; - метод распределения расходов на продажу и др.	Раскрывает совокупность методов формирования величин для определения налоговой базы, в частности: - метод признания доходов и расходов; - способы начисления амортизации; - метод оценки сырья и материалов при списании в производство; - перечень прямых расходов, связанных с производством; - создание резерва на предстоящие расходы; - порядок распределения прямых расходов.	Определяет способы ведения управленческого учета в зависимости от структуры экономического объекта, в частности: - определение даты получения дохода; - механизм калькуляционного учета; - установление перечня центров затрат; - порядок оценки материально-производственных запасов; - срок списания стоимости основных средств; - порядок начисления амортизации по основным средствам; - способы распределения косвенных расходов; - учет дебиторской и кредиторской задолженности; - установление методики ценообразования; - финансово-экономические показатели бюджетов

При поступлении информации о продажах на счет определенного заказчика в блоке учета продаж, менеджер вводит код для идентификации произведенной

продажи, иначе создается определенная ссылка на счет продаж продукции в расширенном управленческом учете, которая суммируется с другими продажами продукции для получения суммарного показателя продаж (рисунок 1).

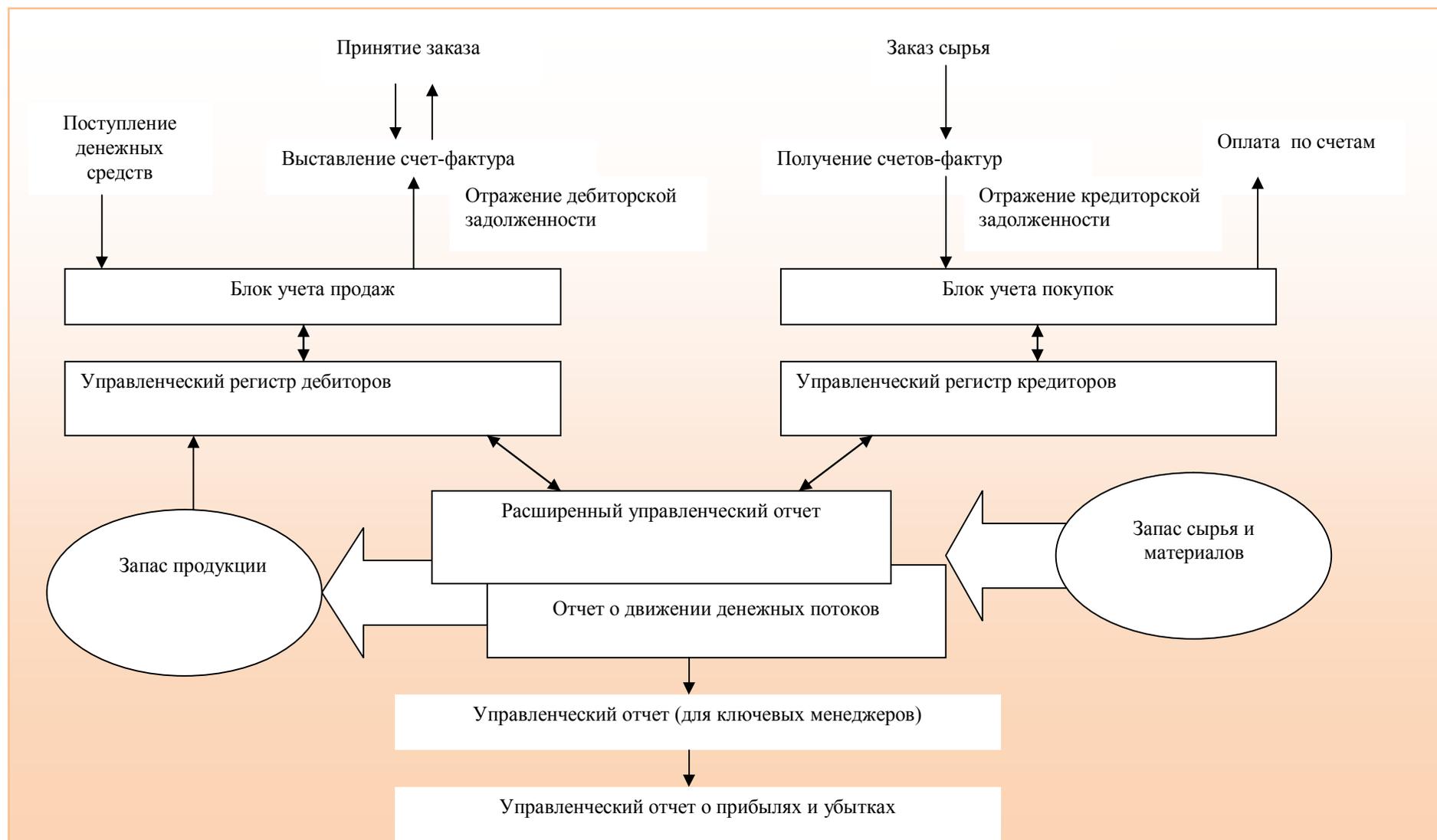


Рисунок 1 – Методика формирования управленческой отчетности для ведущих менеджеров

Методика внутреннего контроля, позволяющая выявлять отклонения, их причины и виновников в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажи продукции бытовой химии; организация службы внутреннего аудита, как одного из составных элементов системы внутреннего контроля

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. Контроль, как способ обратной связи, может быть эффективным только в случае получения и использования достоверной и своевременной информации о состоянии управляемой системы, для определения соответствия намеченным целям. Методика формирования внутреннего контроля представлена рисунком 2.



Рисунок 2 – Методика формирования службы внутреннего контроля в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии

Этапы формирования системы внутреннего аудита определяются в зависимости от специфики деятельности экономических субъектов. Сферу деятельности внутреннего аудита экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии целесообразно представить рисунком 3.

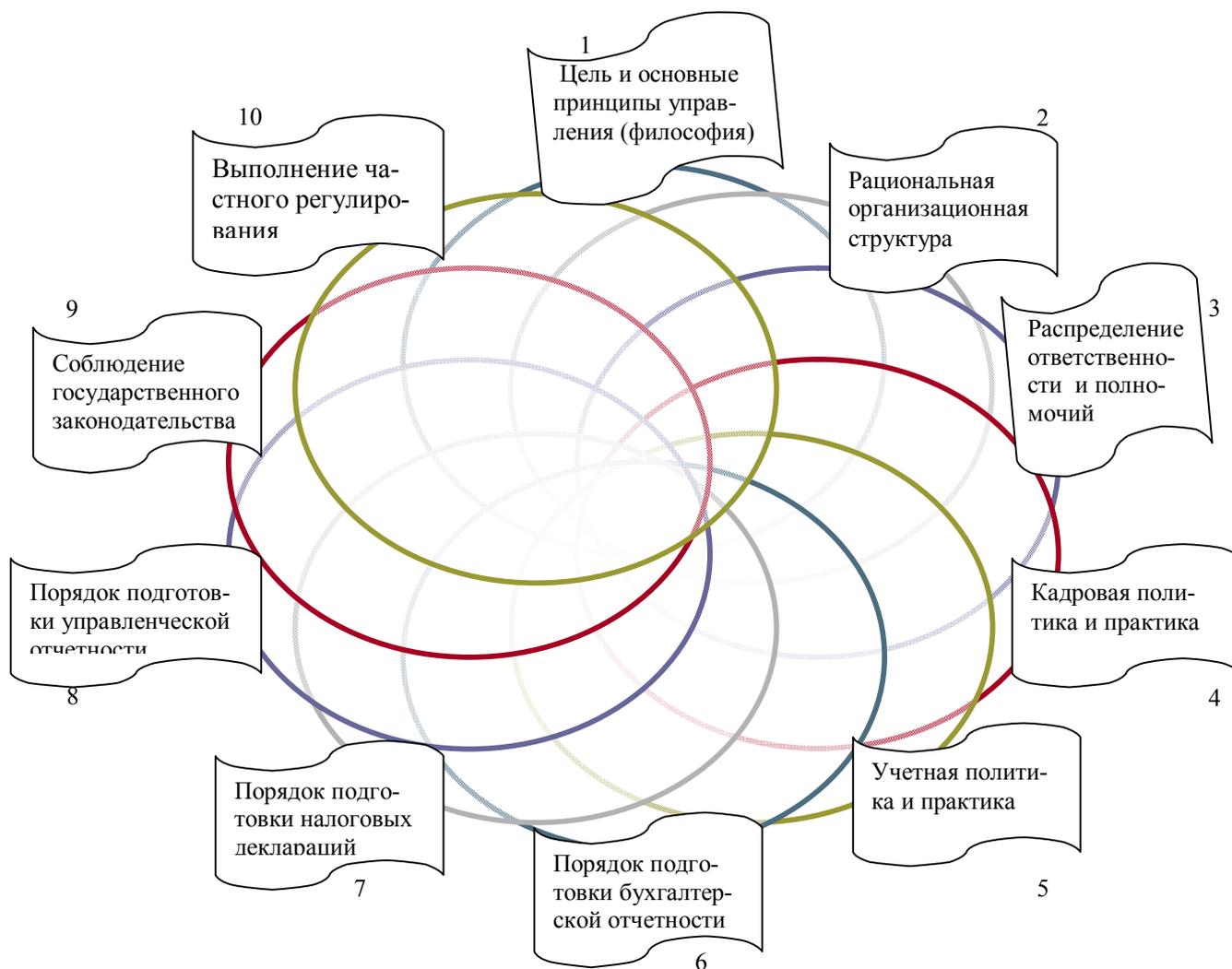


Рисунок 3 – Сфера внутреннего аудита экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии

Методика формирования системы внутреннего аудита экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии, разбивается на 2 блока: 1) организационный блок внутреннего аудита (рисунок 4); 2) основной блок внутреннего аудита (рисунок 5).

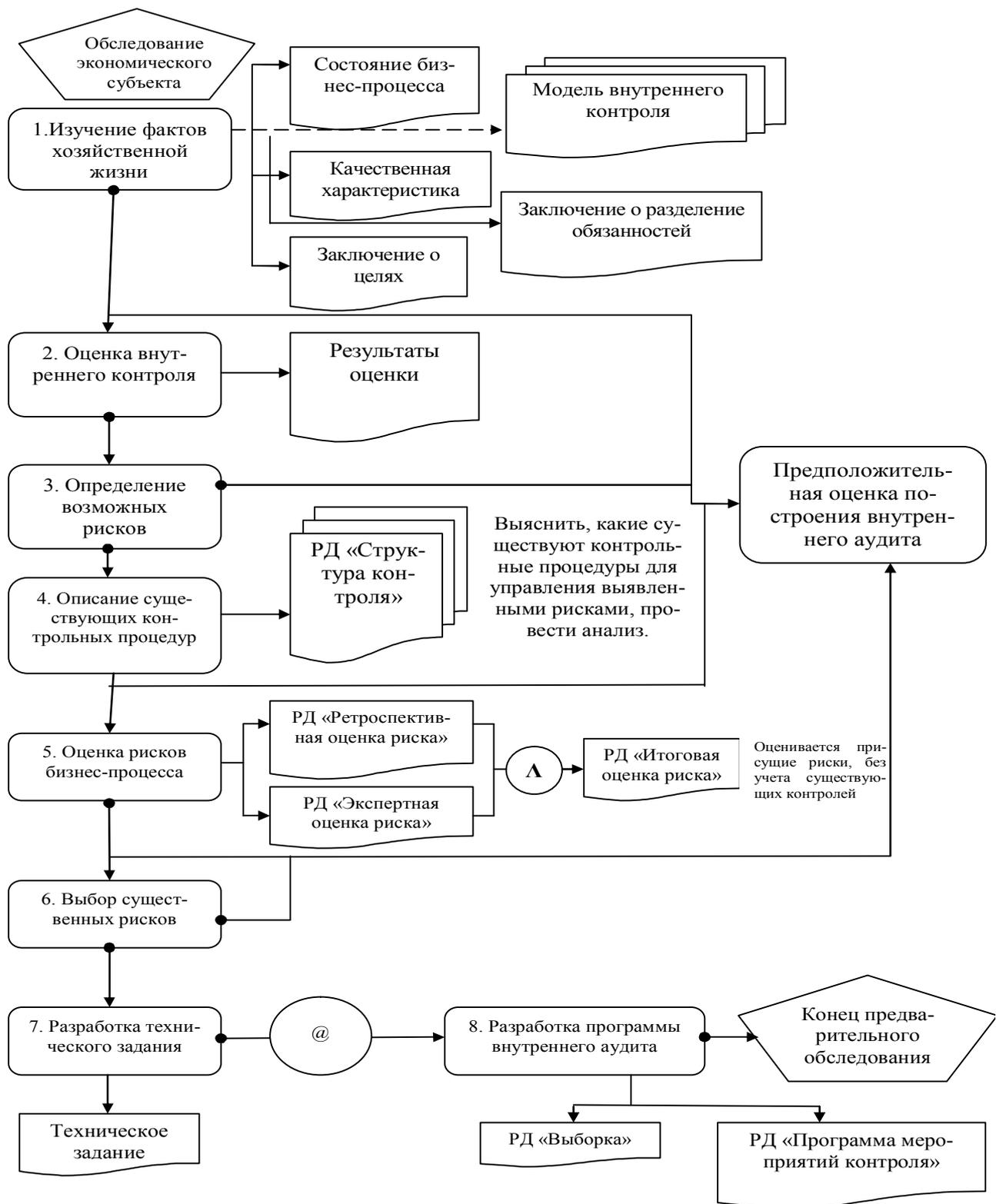


Рисунок 4 – Организационный блок методики формирования внутреннего аудита в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии

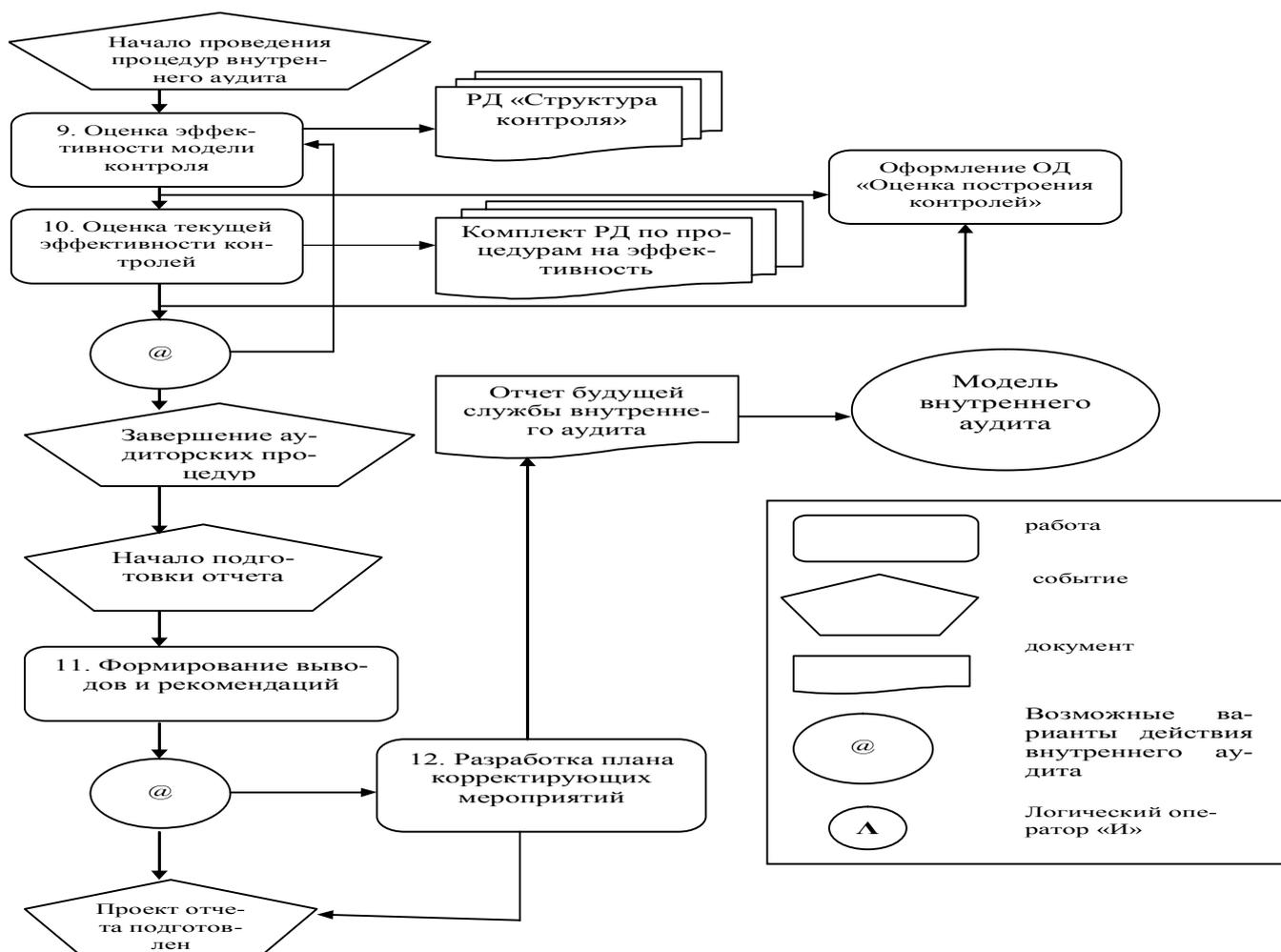


Рисунок 5 – Основной блок методики формирования внутреннего аудита в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии

Классификация направлений внутреннего аудита, учитывающая многообразие и сложность бизнес-процессов в сфере производства и продаж бытовой химии; методика количественной оценки эффективности и надежности внутреннего аудита бизнес-процессов на основании показателя ПЭН_{вабп}

Внутренний аудит системы управленческого учета оказывает эффективное воздействие на повышение результативности деятельности, обеспечивает большую прозрачность управления, повышает эффективность деятельности различных экономических субъектов, связанных с управлением финансовыми средствами. Исследование автора показывают, что внутренний аудит можно классифицировать по видам направления деятельности экономического субъекта, осуществляющего производство и продажу продукции бытовой химии, что представлено рисунком 6.

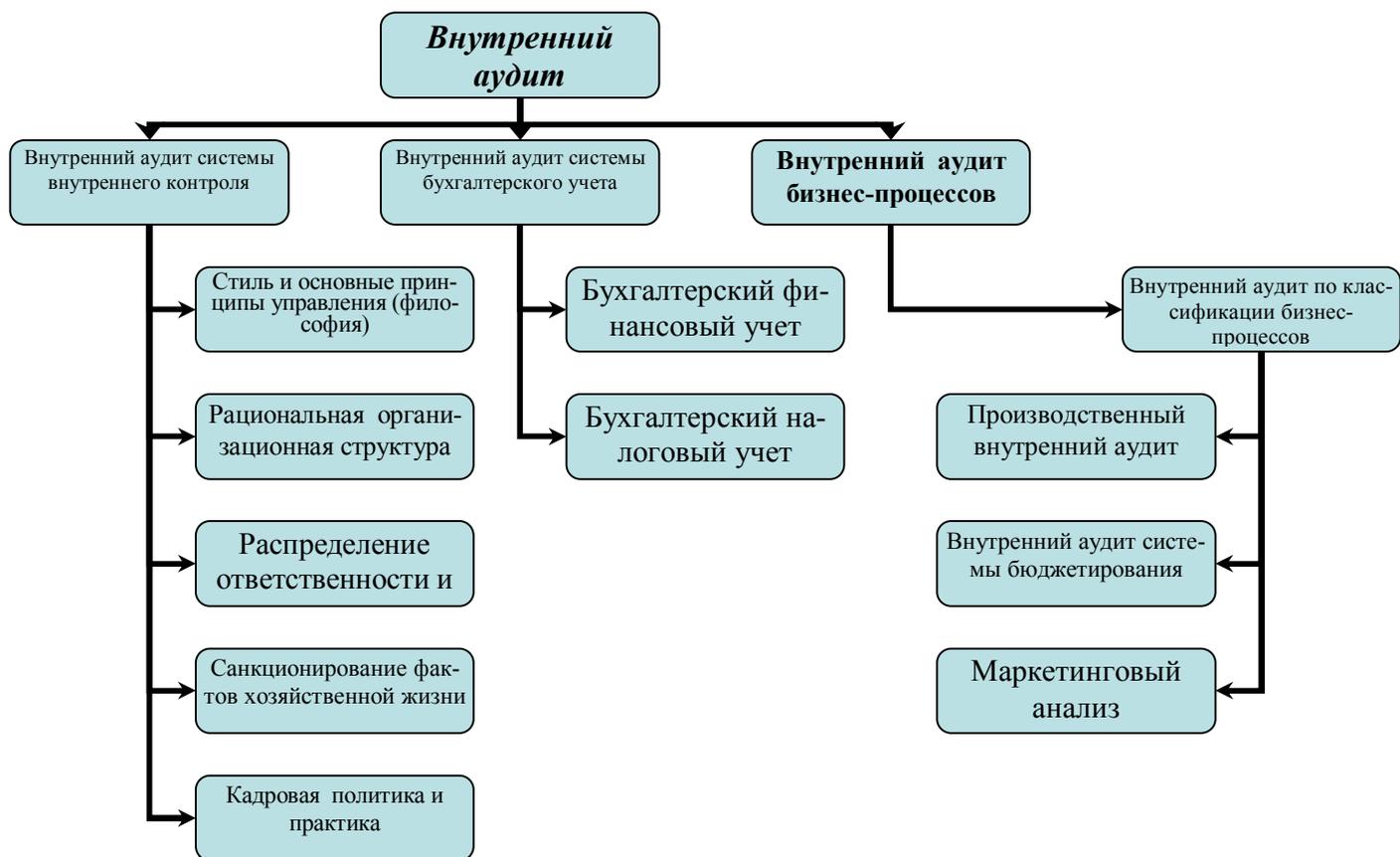


Рисунок 6 – Классификация внутреннего аудита по видам направлений деятельности экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии

Исследование показывает, что внутренний аудит бизнес-процессов - это форма оперативного контроля принятых решений и бизнес-планов, направленная на предотвращения неэффективных фактов хозяйственной жизни и выявления внутрихозяйственных резервов производства, целесообразного бюджетирования и маркетинговой отдачи. *Целью внутреннего аудита бизнес-процессов является оценка в предварительном, текущем, последующем и прогнозном поле времени оперативного контроля фактов хозяйственной жизни для выявления внутренних резервов производства, целесообразности бюджетирования и маркетинговой отдачи.*

Задачами внутреннего аудита бизнес-процессов являются следующие: оценка влияния объективных и субъективных, внутренних и внешних факторов на результаты хозяйственной деятельности экономического субъекта; экономическое обоснование текущих управленческих решений, бизнес-планов и проек-

тов, бюджетов, продуктовых программ, нормативов расходования производственных ресурсов; оценка экономической эффективности использования ресурсов, поиск резервов повышения эффективности их использования; экономическое обоснование бизнес-политики, обеспечивающей достижение маркетинговых целей и решение маркетинговых задач экономических субъектов; максимизация прибыли при приемлемом уровне ликвидности, достижение устойчивого потока доходов в долгосрочном периоде, рост рыночной стоимости и доходности акций; рост рыночной стоимости собственного капитала, достижение оптимальных значений производственных и маркетинговых показателей; оценка экономической эффективности бизнес-процессов, оценка стадии жизненного цикла экономического субъекта, осуществляющего производство и продажу продукции бытовой химии как бизнес-элемента экономики.

Внутренний аудит бизнес-процессов целесообразно оценивать на основании экспортных оценок по показателю эффективности и надежности (ПЭН) по следующей формуле:
$$\boxed{\text{ПЭН}_{\text{вабп}} = 1/3 \text{П}_{\text{впа}} + 1/3 \text{ПЭН}_{\text{васб}} + 1/3 \text{ПЭН}_{\text{ма}} = 1},$$

где, $\text{ПЭН}_{\text{вабп}}$ - показатель эффективности и надежности внутреннего аудита бизнес-процессов; $\text{ПЭН}_{\text{впа}}$ - показатель эффективности и надежности внутреннего производственного аудита; $\text{ПЭН}_{\text{васб}}$ - показатель эффективности и надежности внутреннего аудита системы бюджетирования; $\text{ПЭН}_{\text{ма}}$ - показатель эффективности и надежности внутреннего маркетингового анализа. Каждый из элементов показателей эффективности и надежности (ПЭН), должен быть равен 1, при выполнении соответствующих программ и соблюдении разработанных методик. Критерии оценки показателя эффективности и надежности внутреннего аудита бизнес-процессов ($\text{ПЭН}_{\text{вабп}}$), представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Критерии оценки показателя эффективности и надежности внутреннего аудита бизнес-процессов ($\text{ПЭН}_{\text{вабп}}$)

№ п/п	Критерии уровня $\text{ПЭН}_{\text{вабп}}$	Описание уровня внутреннего аудита бизнес-процессов
1	1 – 0,85	Высокий уровень
2	0,84 – 0,65	Средний уровень
3	0,64 – 0,5	Низкий
4	0,49 -.....	Отсутствие

Методики внутреннего аудита производства и системы бюджетирования, позволяющие провести оценку качества и рациональности составления и исполнения бюджетов, выявить резервы повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности

Для оценки сегмента ПЭН_{впа}, показателя эффективности и надежности внутреннего производственного аудита, который, должен быть равен 1, на основании экспертной оценки, необходимо установить степень выполнения разработанной автором методики производственного внутреннего аудита.

Внутренний аудит играет важнейшую роль в хозяйственной жизни организаций, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии. Одним из направлений производственного внутреннего аудита необходимо выделять оценку производственных запасов, которые обеспечивают бесперебойное производство продукции. Внутренний аудит отклонения остатков производственных запасов (сокращение или увеличение) влияет как на положительные, так и отрицательные последствия экономических субъектов, что представлено рисунком 7.

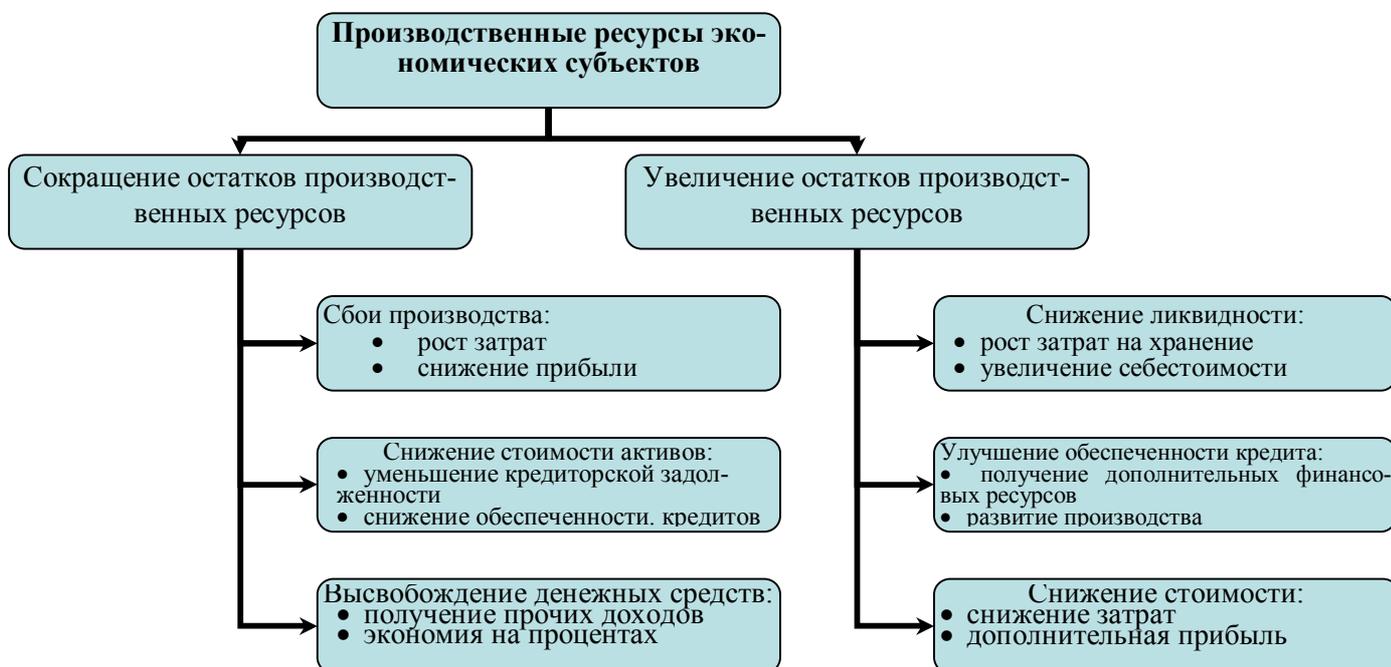


Рисунок 7 – Внутренний производственных аудит изменения запасов производственных ресурсов экономического субъекта

Целесообразно методику внутреннего аудита разрабатывать исходя из целей эффективного управления остатками ресурсов в целях повышения финансовых

результатов деятельности экономического субъекта. В разработанной методике внутреннего аудита необходимо определить виды ресурсов, оказывающих влияние на показатель себестоимости и, как следствие, на финансовый результат. Методику внутреннего аудита целесообразно проводить по этапам, представленным рисунком 8.



Рисунок 8 – Методика внутреннего производственного аудита в ООО «Хенкель Рус»

Для стабильной работы экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу продукции бытовой химии необходимо поддерживать три категории страховых запасов: запас сырья, материалов и комплектующих; незавершенное производство; готовая продукция.

Важным показателем является оборачиваемость запасов, которая рассчитывается путем деления стоимости реализованных запасов на среднюю величину запасов. Устанавливая оптимальный уровень запасов необходимо учитывать жизненные циклы продукции бытовой химии и постоянно меняющуюся конъюнктуру.

юнктуру рынка. Внутренний производственный аудит структуры запасов готовой продукции и материальных запасов можно проводить по схеме 1.



Схема 1 – Внутренний производственный аудит структуры запасов готовой продукции и материальных запасов

По результатам внутреннего аудита должны приниматься оперативные, тактические и стратегические решения, которые могут заключаться в необходимости проведения инвентаризации запасов, пересмотре действующих норм, экономическом расчете потребности в запасах с учетом меняющейся экономической ситуации и др.

Для оценки сегмента ПЭН_{васб}, показателя эффективности и надежности внутреннего аудита системы бюджетирования, который, должен быть равен 1, на основании экспертной оценки, необходимо установить степень выполнения разработанной автором методики внутреннего аудита системы бюджетирования.

В настоящее время, в условиях жесткой конкуренции необходимо проводить постоянную оценку финансовой структуры экономического субъекта, которая является одним из основных составляющих элементов системы управленче-

ского учета и бюджетирования. Методика внутреннего аудита формирования системы бюджетирования представлена таблицей 3.

Таблица 3 – Методика формирования системы бюджетирования в ООО «Хенкель Рус»

Оценка этапов формирования системы бюджетирования	Наличие внутренних регламентов	Процедуры управленческого аудита системы бюджетирования
1. Принятие решения о внедрении системы бюджетирования	Положение о бюджетировании	Регламентация и принятие приоритетных процедур планирования и внутренней отчетности, а также контроля
2. Разработка финансовой структуры экономического субъекта	Положение о структуре центров финансовой ответственности	Выделение в составе центров финансовой ответственности, их классификация и распределение по уровням.
3. Оценка профессиональной подготовки сформированного бюджетного комитета	Положение о бюджетном комитете	Определение полномочий членов бюджетного комитета, контрольных и надзорных функций за процессом бюджетного
4. Разработка схемы бюджетирования бизнес-процессов	Положение о бюджетировании, схема бюджетирования	Определение видов бюджетов, необходимых для целей планирования. Определение взаимосвязи между бюджетами
5. Разработка методики формирования основных показателей	Управленческая учетная политика	Определение методики управленческого учета для построения бюджетов, наличие системы показателей оценки центров финансовой ответственности.
6. Подготовка инструментария управленческого учета	Управленческий план счетов	Определение счетов и аналитических срезов (субсчетов), являющихся основой для построения данных бюджетной модели
7. Разработка системы бюджетных форм	Положение о бюджетах	Составление таблиц, в которых указаны наименование форм и состав используемых показателей
8. Разработка методики заполнения бюджетных форм	Положение о бюджетах	Определение формата и информационного содержания бюджетной формы бюджета
9. Разработка бюджетов центров финансовой ответственности	Положение о бюджетах	Определение формата и информационного содержания каждой бюджетной формы
10. Разработка схемы консолидации бюджетов центров финансовой ответственности	Схема консолидации	Составление схемы консолидации для организационной структуры. Определение видов сводных бюджетов
11. Разработка регламентов взаимодействия	Регламент бюджетного планирования, ограничение доступа	Разработка регламента документооборота и доступа к конкретной информации.
12. Разработка форм бюджетного контроля	Приказ	Определение форм контроля над составлением бюджетов. Сравнение фактических и плановых показателей, анализ отклонений
13. Интеграция существующей системы планирования	Наличие инструкций рабочих мест	Оптимизация процесса планирования
14. Выбор системы автоматизации бюджетирования	Техническое задание на автоматизацию	Оценка степени освоения внедренной автоматизированной системы бюджетирования
15. Уровень образования персонала	Программа подготовки и обучения, приказы	Тестирование полученных необходимых навыков специалистами среднего и высшего управленческого звена.

Методика маркетингового анализа, направленная на выявление достигнутых результатов намеченным целям, обеспечивающая качество контроля эффективности политики продаж продукции бытовой химии

Необходимость маркетингового анализа определяется уменьшением объема сбыта, снижением прибыли, потерей доли рынка. Маркетинговый анализ - это беспристрастная оценка внешней среды, рынка, деятельности конкурентов, а также маркетинговых действий экономического субъекта в текущем, последующем и прогнозом диапазоне времени.

Для оценки сегмента ПЭН_{ма}, показателя эффективности и надежности внутреннего маркетингового анализа, который, должен быть равен 1, на основании экспертной оценки, необходимо установить степень выполнения разработанной автором методики маркетингового анализа. Исследования, проведенные автором, позволили разработать методику маркетингового анализа, позволяющую сформировать мнение внутреннего аудитора об эффективности и надежности выбранных программ в маркетинговой сфере (Рисунок 9).



Рисунок 9 – Этапы методики маркетингового анализа

Каждый блок методики раскрывается тематическими разделами, в которых формулируются ключевые вопросы.

3. ОБЩИЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Выполненное исследование позволяет сформулировать следующие **выводы**:

1. В современных рыночных условиях определена необходимость развития национальных экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу бытовой химии, с действенными системами учета и контроля на базе новых методик, в целях предотвращения хищений, мошенничества и обеспечения доверия инвесторов.

2. Необходимо учитывать специфические особенности производства бытовой химии при организации и регламентации формирования информационной аналитической базы и отчетности для ключевых менеджеров о рациональном и эффективном использовании производственных ресурсов в системе управленческого учета для проведения научно-обоснованных прогнозов и подготовки управленческих решений.

3. Действенность внутреннего аудита, как формы организации качественного внутреннего контроля определяется применением классификацией его направлений, с учетом многообразия и сложности процессов производства и продаж в отрасли бытовой химии. Внутренний аудит бизнес-процессов целесообразно оценивать по показателю эффективности и надежности (ПЭН).

4. Применение методик внутреннего аудита, аудита системы бюджетирования, маркетингового анализа, позволит повысить эффективность использования экономических ресурсов в целях положительного прироста результативных показателей деятельности экономических субъектов, осуществляющих производство и продажу бытовой химии.

В целях совершенствования теоретических основ и разработки практических положений формирования и функционирования внутреннего контроля и внутреннего аудита как его формы **рекомендуется**:

1. Использовать методику организации и регламентации формирования информационной аналитической базы и отчетности для ведущих менеджеров о

рациональном и эффективном использовании производственных ресурсов в системе управленческого учета для проведения научно-обоснованных прогнозов и подготовки управленческих решений.

2. Формировать внутренний аудит, как форму внутреннего контроля, выбирая одну из организационной моделей и устанавливая нормативы, регламентирующие данную службу в экономических субъектах, осуществляющих производство и продажу бытовой химии. Проводить оценку внутреннего аудита бизнес-процессов по показателю эффективности и надежности (ПЭН).

3. Применять в системе внутреннего аудита методику внутреннего производственного аудита, направленную на оценку эффективности процесса производства.

4. Применять методику аудита системы бюджетирования, позволяющую провести оценку рациональности составления и исполнения бюджетов.

5. Применять методику маркетингового анализа, направленную на выявление эффективности достигнутых результатов намеченным целям.

4. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ ДИССЕРТАЦИИ ОПУБЛИКОВАНЫ В СЛЕДУЮЩИХ РАБОТАХ:

в изданиях, рекомендованных ВАК:

1. Голубятникова О.Н., Устинова А.Н., Шохнех А.В. Концепция развития учета в системе экономической безопасности предпринимательской сферы России/О.Н. Голубятникова, А.Н. Устинова, А.В. Шохнех// Аудит и финансовый анализ.– 2009. – №2. – С.17-23. – 0,81 п.л. (авторские 0, 27 п.л.).

2. Голубятникова О.Н., Устинова А.Н., Глинская О.С, Шохнех А.В. Внутренний контроль как системное наблюдение над результатами управленческих воздействий в хозяйствующих субъектах рыночной экономики России/ О.Н. Голубятникова, А.Н. Устинова, Глинская О.С, Шохнех А.В. // Аудит и финансовый анализ. – 2010. - №1. – С.298-304. – 0,88 п.л. (авторские 0,22 п.л.).

3. Голубятникова О.Н., Гундарев А.В., Калиничева И.С., Калиничева Р.В. Методы контроля сохранности и эффективности использования имущества для обеспечения экономической безопасности хозяйствующих субъектов / А.В. Гундарев, О.Н. Голубятникова, И.С. Калиничева, Р.В. Калиничева //Аудит и финансовый анализ – 2010. – № 1. – С. 238–246. – 1,12 п.л. (авторские 0,28 п.л.).

4. Голубятникова О.Н. Формирование системы внутреннего контроля в экономических субъектах по производству и продажам бытовой химии/ О.Н. Голубятникова //Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 3. – С. С. 331-335. – 0,63 п.л.

5. Голубятникова О.Н., Шохнех А.В. Формирование системы внутреннего контроля в экономических субъектах по производству и продажам бытовой химии/ О.Н. Голубятникова, А.В. Шохнех, //Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 3. – С. С. 264-269. – 0,74 п.л. (авторские 0,37 п.л.).

6. Голубятникова О.Н., Глинская О.С., Шохнех А.В. Методика внутреннего контроля управления затратами и формирования отчетности в системе управленческого учета / Голубятникова О.Н., Глинская О.С., Шохнех А.В. //Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 5. – С. 202-206. – 0,63 п.л. (авторские 0,21 п.л.).

7. Голубятникова О.Н., Шохнех А.В. Методы формирования системы внутреннего аудита экономических субъектов по производству и продажам бытовой химии / Голубятникова О.Н., Шохнех А.В. //Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 5. – С. 207-214. – 1,0 п.л. (авторские 0,5 п.л.).