

М. М. Вуйців,
аспірант кафедри обліку і аудиту, КНУ ім. Тараса Шевченка

СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ЯК КОМПЛЕКС ЕЛЕМЕНТІВ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

Стаття присвячена дослідженню елементів системи внутрішньогосподарського контролю, проведено аналіз завдань цих елементів. Визначено завдання, які стоять перед системою внутрішньогосподарського контролю. Ідентифіковано умови формування контрольного середовища.

This article dedicated to investigates the elements of internal controls, the analysis tasks of these elements. Determined the tasks facing the system of internal control. Identified conditions for forming the control environment.

Ключові слова: система внутрішньогосподарського контролю, система управління підприємством, середовище контролю, цілі контролю.

Key words: system of internal controls, enterprise management system, environment control, the control objectives.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

"Перебуваючи в порядку, чекають безладдя; перебуваючи в спокої, чекають хвилювань" [2, с. 29]. Дане твердження, яке майже 2,5 тисяч років тому було сформульоване великим мислителем минулого, давньо-китайським військовим стратегом Сунь Цзи, певним чином застерігає і водночас формує підґрунтя для ефективного управління в "передкризових" умовах, вказує на необхідність вживання заходів за для мінімізації втрат під час кризових (в тому числі економічних) явищ.

Враховуючи надвисокий рівень ймовірності настання так званої "другої хвилі" світової економічної кризи, постає питання доцільності створення чи реорганізації (в разі наявності та необхідності в зазначених діях) системи внутрішньогосподарського контролю (СВК) як елемента ефективного управління на українських підприємствах. Однак для проведення будь-яких "маніпуляцій" в системі управління необхідне чітке розуміння "змісту і форми" СВК.

Моніторинг вітчизняної та іноземної літератури, присвяченої проблематиці внутрішньогосподарського контролю, показав, що дане питання а результатах роботи різних науковців не має певної уніфікації. Водночас недостатньо дослідженим залишається питання змісту складових елементів СВК, а також їхніх завдань і цілей в системі управління.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

У науковій літературі досить багато уваги приділено тематиці управління підприємством та контролю. Зокрема, сучасним проблемам менеджменту присвячено останні роботи Бай С.І., Жилінської О. І., Мошек Г.Є., Камінської Т.Г., вивчення проблематики внутрішньогосподарського контролю здійснено у роботах Бутинця Т.А., Виговської Н.Г., Дорош Н.І., Дрозд І.К., Корінько М.Д., Гудзенко Н.М., Коцупатрого М.М., Кірейцева Г.Г., Майданевич Ю.П., Пантелеєва В.П.

Відаючи належне роботам науковцям, які зробили значний вклад в теорію та практику внутрішньогосподарського контролю, зазначимо, що потребують вирішення питання створення ефективної системи внутрішньогосподарського контролю, з чітким визначенням її складових та постановкою їхніх завдань, що задовольнятиме інформаційні потреби управлінців.

Мета статті полягає у дослідженні відповідності традиційного внутрішньогосподарського контролю сучасним потребам управління. Досягнення поставленої мети передбачає: визначення площини реалізації контрольних заходів; розробку функціональної моделі системи внутрішньогосподарського контролю; розкриття змісту її елементів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

У міжнародних стандартах аудиту система внутрішнього контролю (СВК) розглядається як сукупність організаційних заходів, методик і процедур, застосовуваних керівництвом економічного суб'єкта у якості засобів для впорядкування та ефективного ведення господарської діяльності, забезпечення збереження активів, виявлення, виправлення та попередження помилок та спотворень інформації, а також своєчасної підготовки достовірної фінансової (бухгалтерської) звітності [1, с. 112—113]. Відповідно до даного визначення надалі мету функціонування СВК вбачатимемо у забезпеченні вичерпності, достовірності та законності фінансово-господарської документації та підвищенні ефективності роботи підприємства за рахунок оптимізації окремих виробничих та технологічних операцій, взаємодії підрозділів, а також усунення та виправлення наслідків порушень.

Відповідно до цього площиною реалізації контрольних заходів є інформаційне середовище, сформоване із облікової, звітної, організаційної, технологічної та внутрішньої документації, у т.ч. нормативних актів, економічної та технічної інформації, пов'язаної із фінансово-господарською діяльністю підприємства. Оскільки інформаційне середовище контролю є практично єдиним джерелом відтворення виробничих операцій суб'єкта господарювання, то і бажаний результат контрольної діяльності безпосередньо залежить від достатності та достовірності вихідних даних. Окрім цього важливу роль відіграє організація доступу до інформації. У цьому відношенні якісними критеріями є її цінність, повнота, систематизованість та своєчасність, адже від їх виконання залежить оперативність та зміст корегуючого впливу.

Виходячи з того, що управління підприємством передбачає здійснення контролю за технологічними, фінансово-економічними, організаційними аспектами функціонування суб'єкта господарювання, раціонально зазначити, що у загальному вигляді цілі контролю зводяться до виконання наступних завдань:

- 1) організація діяльності суб'єкта господарювання без порушень законодавства;
 - 2) дотримання порядку проведення господарських та технологічних операцій, формалізованих у внутрішній документації;
 - 3) дотримання вимог законодавства та внутрішньої документації у процесі узгодження інтересів власників, учасників ринку, суспільства та самого підприємства;
 - 4) забезпечення керованості усіх аспектів діяльності суб'єкта господарювання;
 - 5) виявлення внутрішніх та зовнішніх ризиків, управління ними;
 - 6) забезпечення чіткого розподілу обов'язків та визначення відповідальності між центрами відповідальності;
 - 7) забезпечення достовірності фінансово-господарської документації;
 - 8) збереження можливості проведення зовнішнього контролю для комплексної оцінки стану суб'єкта господарювання;
 - 9) забезпечення збереження активів.
- У цьому світлі СВК постає як комплексний інстру-



Рис. 1. Функціональна модель системи внутрішньогосподарського контролю

Джерело: (власна розробка).

мент дослідження динаміки потенційних загроз для планової реалізації стратегій розвитку, а також загальної ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. Аналіз досвіду вітчизняних підприємств щодо впровадження СВК ілюструє, що зазвичай система формується на основі п'яти складових, які утворюють певну цілісність (рис. 1). Розглянемо кожну із них.

Під контрольним середовищем розуміється специфічна сфера діяльності, сформована вжитими для створення та функціонування СВК заходами організаційно-розпорядчого характеру. Оскільки від контрольного середовища залежить якість контролю, то до числа факторів його формування варто віднести нематеріальні чинники, які впливають на інформаційну, методичну та мотиваційну засади його проведення.

У цьому контексті успішність контролю безпосередньо залежить від ставлення до нього керівництва та адміністрації підприємства: ініціатива власників щодо ведення контролю реалізується у вигляді зобов'язання керівникам структурних підрозділів організувати, удосконалити чи впровадити нові форми та методи контролю. В свою чергу, останні організують роботу підлеглого персоналу у відповідності до вимог керівництва та вимагатимуть суворого дотримання встановлених правил, процедур та кошторисів на місцях.

У протилежному випадку — якщо керівництвом (власниками) роль внутрішнього контролю недооцінюється, — процедури контролю загрожують перетворитися на перелік обмежувальних та суто формальних вимог, виконання яких позбавлене практичного значення для персоналу підприємства. Іншими словами, ігнорування контролю на будь-якому ієрархічному чи функціональному рівнях призводить до руйнування усієї ланки СВК. Зазначені обставини зумовлюють необхідність врахування нижче перерахованих умов формування контрольного середовища:

- 1) особистісних та професійних якостей осіб, відповідальних за організацію та функціонування СВК: компетентності, ставлення до корпоративних цінностей, відданості підприємству тощо;
- 2) відповідності розподілених обов'язків, повноважень та відповідальності міркуванням доцільності, внут-

рішньої безпеки підприємства та положенням установчих документів;

3) особливостей фундаментального підходу до управління бізнесом, зокрема підходів до управління ризиками, а також стратегічних цілей підприємства та цілей керівництва;

4) особливостей організаційної структури підприємства, котрими визначаються зміст функцій обліку, планування та контролю, а також принципи формування центрів відповідальності та розподілу між ними повноважень;

5) кадрової політики: принципи підбору персоналу, можливості для навчання, професійного та кар'єрного розвитку, соціального пакету.

Отже, контрольне середовище безпосередньо пов'язується із основоположними аспектами життєдіяльності суб'єкта господарювання та виявляється у його адміністративній, технологічній та методичній організації, ставленні персоналу до контролю, а також зумовлює розмежування функцій складових СВК.

За допомогою засобів контролю керівництво отримує оперативну інформацію про повноту виконання розпоряджень та запобігання загроз фінансово-господарській діяльності. Крім того, ними забезпечуються повнота та достовірність облікової та звітної документації. Засоби контролю розробляються керівництвом та складаються із методик, процедур, алгоритмів перевірок, систем оціночних показників. Перелік засобів контролю визначається індивідуально у залежності від особливостей підприємства, напряму діяльності, ринкової стратегії.

Необхідність у вивченні ризиків існує впродовж усього життєвого циклу суб'єкта господарювання. Їх розмежування на внутрішній та зовнішній має умовний характер та означає напрям виникнення обставин, загрозливих для успішності бізнесу. Якщо вбачати розвиток підприємства у збільшенні розміру активів та розширенні його організаційної структури, то необхідність впровадження рівня контролю, критичного для управління підприємством, виникає на певному етапі його розвитку. За ідеальних умов із часом питома вага внутрішніх ризиків зменшується внаслідок удосконалення СВК, водночас опосередковано зростає ризикованість прирощених активів до впливу зовнішніх факторів. Поряд із цим необхідно відмітити перелік ризику настання подій, загрозливих для стабільної роботи підприємства на усіх етапах його розвитку:

1) зміни політичного режиму, зміни принципів державного регулювання економіки та зміни законодавства;

2) зміни бізнес-середовища;

3) зміни у структурі попиту внаслідок появи товарів-замінників, альтернативних видів діяльності тощо;

4) втрати конкурентних переваг, наприклад, внаслідок використання у сфері діяльності досягнень науково-технічного прогресу тощо;

5) організаційних внутрішньофірмових процесів: реструктуризації, поглинання, розширень.

Водночас варто зауважити, що моніторинг зовнішніх ризиків повинен вестися безперервно для того, щоб забезпечити керівництву підприємства максимум часу для врахування нових обставин у стратегії розвитку підприємства.

Роль комп'ютерних інформаційних технологій у господарській діяльності розкривається у значенні, яке відіграє оперативний доступ до вичерпної бази даних в процесі управління фінансово-господарською діяльністю. Потенціал інформаційних технологій дозволяє організувати ефективні системи автоматизації обробки, обліку, накопичення та збереження інформації, ідентифікації господарських операцій, захисту від несанкціонованого доступу та зручного представлення даних для користувача.

У професійному вимірі можливості автоматизованих систем обробки та накопичення інформації, управління та комунікації сприяють кращому розумінню керівниками підрозділів та виконавцями суті, змісту та мети контрольних заходів, їх ролі у функціонуванні всієї СВК.

Призначення етапу моніторингу полягає у загальній оцінці ефективності СВК, окремих її складових. Потреба у моніторингу виникає зв'язку із необхідністю оцінити дієвість структури та засобів СВК та оптимізувати, удосконалити, корегувати функціонування окремих підсистем. Оскільки повноваженнями, достатніми для організації та ведення контролю, володіє лише вище керівництво суб'єкта господарювання, то і моніторинг ефективності є одним із їх обов'язків.

Крім того, моніторинг засобів контролю тісно пов'язаний із дослідженнями динаміки планових показників. Порівняння форм та методів контролю, цільових показників із внутрішніми та зовнішніми умовами господарювання, дозволяє здійснити загальну оцінку корегуючого впливу СВК на динаміку показників ефективності господарської діяльності. У зв'язку із цим інструменти моніторингу поділяються на: засоби комплексної оцінки функціональності СВК та засоби оперативного моніторингу, спрямовані на поточні типові фінансово-господарські операції. Окрім зазначених, до моніторингу відносяться результати оцінки СВК, що проводиться зовнішніми аудиторами, компетентними органами, тощо.

ВИСНОВКИ

На сьогоднішній день, в умовах "зв'язаності" та вразливості національної економіки перед глобальними кризовими економічними явищами, надзвичайно важливим для вітчизняних господарюючих суб'єктів є забезпечення певного "запасу міцності" шляхом ефективного і раціонального використання ресурсів (фінансових, трудових, природних, інфраструктурних і т.д.). Правильно побудована система внутрішньогосподарського контролю частково може бути передумовою ефективного управління підприємством. Чітко сформований комплекс елементів СВК, з визначенням їхніх цілей і завдань, забезпечить достатню складову для прийняття ефективних управлінських рішень.

Література:

1. Жарылгасова Б.Т. Международные стандарты аудита: учебное пособие / Б.Т. Жарылгасова, А.Е. Суглобин. — 3-е изд., стер. — М.: КНОРУС, 2007. — 400 с.

2. Сунь-цзы. Искусство стратегии. — М.: Эксмо; СПб.: Мидгард, 2007. — 528 с.

Стаття надійшла до редакції 11.12.2011 р.