

ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ КАК СОСТАВЛЯЮЩАЯ ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ПРОМЫШЛЕННОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

В работе исследовано происхождение контрольной функции. Выявлено интеграцию функций контроля с функциями управления. Определено функциональную направленность внутреннего контроля предприятий.

Ключевые слова: *контроль; управление; функции управления; система внутреннего контроля.*

Постановка проблемы. Обеспечить стабильность развития предприятия призвана эффективная и совершенная система управления его деятельностью. По оценкам экспертов, две трети банкротств обусловлены внутренними проблемами и только одна треть — внешними. Вопросы эффективного управления являются важными для всех предприятий. Однако в моменты кризисов увеличивается зависимость финансово-экономической устойчивости субъекта хозяйствования от эффективной системы внутреннего контроля (СВК), которая является неотъемлемым элементом системы управления деятельностью предприятий. Контроль выступает методом для усовершенствования управления деятельностью предприятий, который пронизывает все уровни. Все это обуславливает актуальность исследования.

Анализ последних исследований и публикаций. Исследованию теоретических и методических основ системы внутреннего контроля, а также определению значимости функции контроля среди других функций управления посвятили свои научные работы такие отечественные и зарубежные ученые: А. Б. Акентьева [1], В. Д. Белик [6], М. В. Борисенко [19], В. В. Бурцев [17], Л. В. Дикань [12], Г. А. Костырко [3], Н. П. Кузик [9], В. Ф. Максимова [13], Л. В. Сотникова [20], Т. В. Фомина [11], Н. Г. Чумаченко [15], А. А. Шпиг [16].

Целью статьи является исследование роли и места внутреннего контроля в системе управления деятельностью предприятия через интеграцию функций контроля с функциями управления.

Изложение основного материала. Деятельность промышленных предприятий должна подчиняться определенным требованиям современного состояния экономики. Повышение эффективности деятельности по всем направлениям является необходимой составляющей современного развития экономических отношений. Стремление выйти на международный уровень требует обеспечения устойчивого развития предприятий, повышения инвестиционной привлекательности, увеличения стоимости бизнеса. Однако в своей деятельности промышленные предприятия сталкиваются со следующими негативными факторами, препятствующими развитию и не позволяющими достичь общей цели управления. К таким факторам можно отнести: экономическую нестабильность в стране, изменчивость и неопределенность внешней среды, жесткую конкурентную среду, усложнение организационной структуры предприятия, увеличение рисков в хозяйственной деятельности, желание предприятий сохранять коммерческую тайну, увеличение количества нарушений и краж в их финансово-хозяйственной деятельности, потребность в повышении степени доверия к предприятию со стороны инвесторов и деловых партнеров [1, с. 13].

Бесспорно, внутренний контроль обеспечивает уверенность руководства промышленных предприятий в том, что все управляющие воздействия достигли своей цели и все указания выполняются. Исходя из этих соображений, внутренний контроль имеет определенные особенности: осуществление функций контроля лицами, которые представляют интересы

предприятий и являются членами этого коллектива; охват всех видов контроля, который осуществляют субъекты внутреннего контроля предприятия; обеспечение не только обратной, но и прямой связи между структурными подразделениями предприятия, между управляемой и управляющей системами.

Обеспечить стабильность развития и поддержание жизнедеятельности промышленного предприятия призвана эффективная и совершенная система управления. По оценкам экспертов, две трети банкротств обусловлены внутренними проблемами предприятий и только одна треть внешними [2, с. 62]. Вопросы эффективного управления являются важными для всех предприятий. Однако в моменты кризисов на промышленных предприятиях увеличивается зависимость финансово-экономической устойчивости субъекта хозяйствования от эффективной системы внутреннего контроля, которая является неотъемлемым элементом системы управления деятельностью предприятий. В развитых странах контроль выступает методом для усовершенствования управления деятельностью предприятий, который охватывает все уровни. Так, например, в США и Великобритании действуют стандарты, обязывающие предприятия создавать систему внутреннего контроля (СВК) [3, с. 34–35]. В 1985 г. комиссия COSO (The Committee of Sponsoring Organization of The Treadway Commission) разработала концепцию, согласно которой внутренний контроль выступает процессом, который является результатом действий совета директоров, менеджеров всех уровней и других сотрудников компании, необходимым для обеспечения достижения поставленных целей по следующим направлениям: эффективность операционной деятельности, достоверность финансовой отчетности, соблюдение соответствующих норм законодательства. Что касается места внутреннего контроля, то он рассматривается специалистами Института внутренних аудиторов (США) как одна из функций работника (исполнителя, руководитель) на своем рабочем месте в пределах полномочий, которые ему предоставлены [4, с. 331]. Все это подтверждает значимость внутреннего контроля и позволяет сформировать ряд задач для хозяйствующих субъектов по организации на предприятии внутреннего контроля, с помощью которых предприятие достигнет основной цели управления и обеспечит финансово-экономическую устойчивость (рис. 1). Реализация сформированных задач позволит построить эффективную СВК, поскольку именно контроль охватывает почти все аспекты деятельности предприятия и является предвестником относительно принятия правильных управленческих решений и средством предупреждения рисков и их последствий. Однако на сегодня при всей широте научного наследия наблюдается ограниченность и неопределенность относительно построения целостно функционирующей системы внутреннего контроля, что негативно сказывается на результатах финансово-экономической деятельности предприятий. При разработке концепции построения СВК необходимо исследовать весь комплекс научно-практических работ и рекомендаций, и опыт как отечественных, так и зарубежных ученых.

Значимость контроля подтверждается еще и тем, что без него невозможно эффективное функционирование системы управления. Отсутствие контроля приводит к непредсказуемым социально-экономическим последствиям. Внедрение на предприятиях СВК является актуальным и очевидным. В макроэкономических масштабах необходимость контроля определена переходом на рынке аудиторских услуг от системно-ориентированного аудита к аудиту, основанному на рисках. В этом смысле мы согласны с мнением ученого Л. А. Сухаревой о том, что «...отсутствие четкой системы внутреннего финансового контроля как основы решения актуальных проблем методологического характера и проблем функционирования этой системы приводит к переходу (трансформации) подтверждающего аудита в аудит, ориентированный на риск» [5].

На современном этапе развития экономических отношений потребность в совершенствовании функций управления растет. Контроль является одной из важных функций управления, поскольку он осуществляется в конкретной системе, на конкретном уровне управления и интегрирует с каждой из функций управления, обеспечивая их организацию и выполнение. Контроль не только дает информацию с целью анализа степени достижения целей, но и выступает обязательным условием возникновения нового цикла управления. Имея тесную взаимосвязь с другими функциями управления, контроль является основным источником

информации для разработки и принятия оптимальных управленческих решений, и, как следствие этого, занимает главное место в системе управления деятельностью предприятия. Также контроль является способом организации обратных связей. Благодаря ему субъект управления получает информацию о состоянии управляемого объекта и о ходе выполнения принятых решений. Все это дает возможность быстро среагировать на отклонения, которые произошли, и провести соответствующие корректирующие мероприятия [6, с. 15; 7, с. 153].



Рисунок 1 — Систематизация задач организации системы внутреннего контроля

Но прежде всего необходимо разобраться с тем, что такое функция управления. В научной работе ученых Г. Джонсона, Ф. Каста и Д. Розенцвейга функция управления определяется как «...измерение выходных параметров системы, сравнение результатов измерения с некоторыми заданными эталонами и влияние на вход системы...» [8, с. 109].

Систематизация функций управления на основе научных работ позволяет констатировать тот факт, что во всех научных работах, которые нами исследовались, специалисты среди функций управления выделяют контроль.

Опираясь на рисунок 2. и научное наследие ученых, отметим, что невозможно не согласиться с тем, что каждая из функций управления является производной от контроля. Это можно объяснить тем, что принятие управленческих решений базируется на информации, которая получена по результатам контроля. Он выступает не только рычагом для установления или уточнения целей управленческой деятельности, но и обеспечивает ее действенность.

В управлении контроль поддерживает взаимодействие и взаимосвязь различных видов деятельности внутри предприятия и отдельных его подразделений, стимулирует ее эффективность и результативность путем активного воздействия на подконтрольные объекты [13, с. 73].

Важность контроля в системе управления деятельностью предприятия определяли еще такие иностранные ученые, как А. Аренс и Дж. К. Лоббек. Ученые подчеркивали, что контроль обеспечивает руководство точной информацией. Контроль помогает сохранить активы и документы предприятия, обеспечить эффективную хозяйственную деятельность согласно установленным учетным принципам [6].

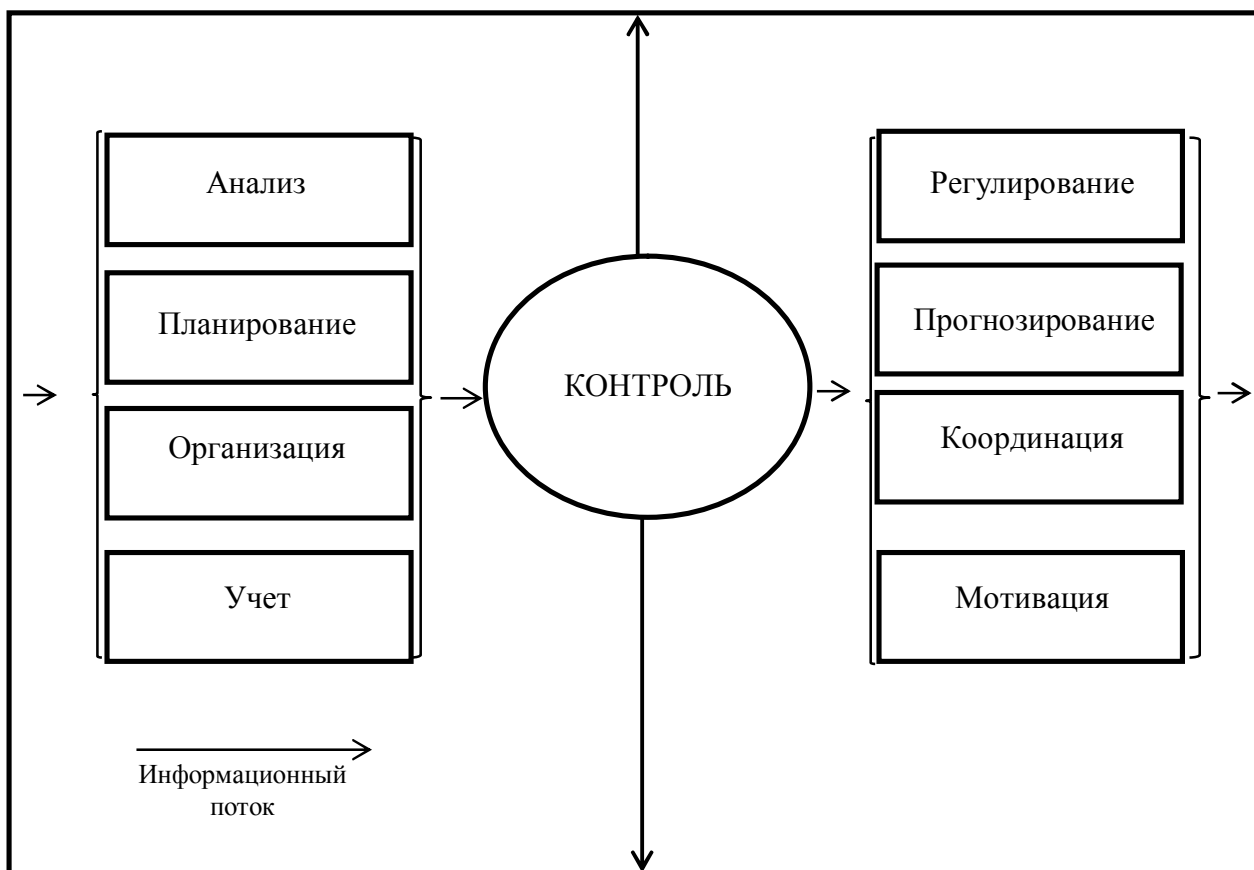


Рисунок 2 — Место функции контроля среди функций управления

Ученые [6; 12] к предпосылкам возникновения функции контроля относят:

- еопределенность;
- предупреждение кризисных явлений;
- поддержание успеха;
- стремление повысить инвестиционную привлекательность и конкурентоспособность

предприятия. Можно дополнить этот перечень еще и необходимостью обеспечения законности и правильности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете, своевременным выявлением отклонений и принятием корректирующих мер.

Л. В. Дикань определяет, что именно контроль является важнейшей функцией управления, выступает средством обратной связи между объектом управления и системой управления и информирует последний о действительном состоянии управляемого объекта [6, с. 15].

М. Г. Чумаченко в своих научных трудах определял, что контроль является той функцией управления, с помощью которой проверяется соответствие фактического состояния и результатов работы объекта нормам, стандартам, правилам, законам, инструкциям. Придерживается этого подхода и Д. Кудинов, который считает, что функция контроля определяется в сопоставлении и проверке соответствия фактических показателей развития нормам, которые закреплены в законодательстве [14, с. 73].

По нашему мнению, исчерпывающим является определение контроля как функции управления, предоставленное В. Б. Акентьевой. Ученый в своем исследовании сущности контроля как функции управления определяет ее, как систему наблюдения и проверки процесса функционирования и фактического состояния объекта, которым управляют, с целью определения и обоснования эффективности принятых управленческих решений и результатов их выполнения, выявления отклонений от требований, исправления негативной ситуации и информирование об этом факте органов управления [1].

Следует заметить, что среди ученых остается спорным вопрос об отождествлении и взаимосвязи функций контроля и учета. Направление этого исследования берет начало еще с 20-х годов XX века, когда только начала зарождаться теория управления. Среди таких ученых того времени, как М. Вейцман, А. Додонов, А. Лозинский, А. Мухин, была распространена мысль об отождествлении функций контроля и учета.

В 50-е годы XX века такие ученые, как П. Богдашев, Н. Вейцман, А. Маргулис, Е. Пеньков, С. Татур и другие, подчеркивали необходимость разграничения функций контроля и учета и исследования их как самостоятельных.

Однако первым, кто обосновал неправомочность отождествления этих функций, был Н. Г. Чумаченко, который утверждал, что задачи контроля выполняют работники, а не учет с помощью своих процедур [15].

Этот подход положил в основу своего фундаментального исследования последователь М. Г. Чумаченко — А. Шпиг. Ученый придерживался мнения о том, что при контроле возможности отдельных элементов метода бухгалтерского учета и их взаимосвязей не должны вноситься коррективы до хозяйственного контроля. Учет потерял бы свое право называться самостоятельной функцией управления из-за условий такого привлечения [16].

Последователями этого подхода также стали ученые В. Кочетов и Н. Кужельный. Подход исследователей заключается в том, что неправомерно отождествлять функцию учета с функцией контроля, поскольку они реализуются с помощью различных методов.

Основу положения научной школы А. Шпига было положено в исследованиях Л. А. Сухаревой, которая с помощью системного подхода очертила место контрольной функции в деятельности персонала бухгалтерии в условиях централизации учетно-контрольного процесса [1].

Таким образом, суммируя все вышесказанное, сделаем вывод о том, что одной из особенностей контроля является его действенность. Контроль ориентирован не на выявление фактов краж, а на их предупреждение. Посредством контроля на основе детального изучения финансово-хозяйственной деятельности предприятия разрабатываются соответствующие мероприятия, направленные на предотвращение потерь, сохранность денежных средств и финансовых ресурсов, на предупреждение возможностей отклонений от законодательных, нормативно-правовых актов и оптимальных режимов функционирования предприятия. Все это подтверждает мысль об интеграции каждой функции управления с функцией контроля.

Понятие контроля можно рассматривать как в широком смысле (функция управления), так и в узком (как процесс). Поскольку объектом нашего исследования является именно внутренний контроль, а не контроль вообще, то и необходимо очертить его особые отличия. Они заключаются в выделении собственных функций внутреннего контроля, которые наряду с этим еще дают возможность определить его место в системе управления деятельностью предприятия. С помощью функции внутреннего контроля реализуется контроль в деятельности предприятия.

Исследование функций внутреннего контроля находит свое отражение в научных трудах многих ученых. Традиционно специалисты выделяют следующие функции контроля: оперативная, защитная, регулятивная, превентивная. Ученый В. Бурцев к перечисленным функциям добавляет еще коммуникационную и информационную [17, с. 17]. Схожего мнения придерживается ученый И. Б. Стефаник, который среди функций контроля называет информационную, профилактическую, мобилизующую [18, с. 135]. В. Ф. Максимова в своей научной работе среди функций внутреннего контроля определяет проверочную, информационную, коммуникационную, диагностическую, ориентирующую и защитную [13, с. 73]. М. В. Борисенко считает, что функции внутреннего контроля обеспечивают его реализацию в практической деятельности предприятий. Ученый среди функций внутреннего контроля выделяет защитную, информационную, проникающую, превентивную, оценочную, корректирующую [19]. А. Б. Акентьева подчеркивает, что основным элементом при определении функций внутреннего контроля является цель системы. Учитывая это, следует выделить следующие функции внутреннего контроля: информационная, планирования, аналитическая, диагностическая, координирующая, мотивирующая, превентивная, организационно-распорядительная и функция надзора [1].

Согласиться или не согласиться с мнением ученых относительно определения функций контроля мы не можем. Функции внутреннего контроля должны формироваться в зависимости от концептуальных основ подсистемы внутреннего контроля (СВК), которые разрабатываются на каждом предприятии с учетом его специфики. Проанализировав имеющуюся литературу по данному вопросу, можно выделить информационную, корректирующую, превентивную, диагностическую, коммуникативную, координационную функции и функцию оценки (рис. 3).



Рисунок 3 — Функциональная направленность внутреннего контроля

Информационная функция состоит из обеспечения, сбора, обработки достоверной информации для субъектов контроля о действительном состоянии объекта для выработки и реализации эффективных управленческих решений.

Диагностическая функция направлена на изучение, оценку и систематизацию реального состояния деятельности предприятия, выявление скрытых резервов для развития, преждевременное выявление негативных явлений, таких как злоупотребление, воровство, банкротство и тому подобное. Как отметил Дж. Моргенстер, «...необходимо своевременно диагностировать проблемы, чтобы потом не растрчивать зря время и силы. Необходимо сначала определить причины возникновения проблемы и принять правильные управленческие решения» [13, с. 74].

Превентивная функция помогает обнаружить нежелательные отклонения и предотвратить негативные последствия. Оценка законности и целесообразности операции еще на стадии ее возникновения позволит предупредить негативные последствия еще до момента их появления. Ученые [17; 20] как проявление превентивной функции видят:

- контроль полномочий, который обеспечивает выполнение операций, в которых есть смысл (то есть, операции, которые не влияют на развитие предприятия, контроль должен отклонить и отследить изменения в учетных записях по принятию соответствующего решения);
- контроль сохранности обеспечивает рациональность использования имущества предприятия, предотвращает незаконное присвоение и кражу имущества;
- документальный контроль обеспечивает отражение в учетных регистрах всех законных операций, правильность оформления операций и записей и предупреждение удаления операции без соответствующего разрешения.

Коммуникативная функция обеспечивает обратную связь внутри предприятия между его подразделениями и внешней средой, обеспечивает предоставление информации для выполнения диагностической функции.

Корректирующая функция заключается в предоставлении предложений относительно корректирующих мер уже принятых управленческих решений, поиске средств для своевременного устранения выявленных ошибок и отклонений и предупреждения их появления в будущем.

Координационная функция обеспечивает постоянное и бесперебойное функционирование внутреннего контроля, слаженность в работе всех субъектов контроля, единство и согласование на всех этапах управленческого процесса, отсутствие дублирования функций управления.

Функция оценки обеспечивает оценку состояния как объекта контроля, так и всей СВК вообще, определение эффективности функционирования СВК («затраты — экономический эффект»).

Подытоживая, можно сказать, что функции внутреннего контроля между собой имеют тесную связь и реализуются его субъектами. Функции внутреннего контроля создают прямую и обратную связь между подразделениями предприятия. Благодаря контролю в управлении деятельностью предприятия реализуются следующие задачи, обеспечивающие ее эффективность:

- обеспечивается последовательность выполнения принятой стратегии предприятия;
- сохраняются и рационально используются ресурсы предприятия;
- руководство предприятия получает качественную информацию;
- обеспечивается правильность и полнота в оформлении первичных документов;
- своевременно выявляются и минимизируются финансовые и коммерческие риски в управлении деятельностью предприятия;
- работники предприятия придерживаются установленного регламентного обеспечения (должностных инструкций, планов документооборотов, приказа об учетной политике и др.).

Выводы и перспективы дальнейших исследований. Таким образом, функционирование системы внутреннего контроля должно сводить к минимуму риски деятельности промышленного предприятия. А внутренний контроль является одним из важных факторов, который определяет эффективность деятельности субъектов хозяйствования. Система внутреннего контроля обеспечивает реализацию миссии и цели создания промышленного предприятия, сохранность собственности, существенно влияет на выявление и мобилизацию имеющихся резервов производства, способствует повышению эффективности и качества работы, усилению экономии, выявлению причин и условий, которые способствовали возникновению мошенничества, недостач и совершению краж. А использование различных форм внутреннего контроля (внутренней ревизии, структурно-функциональной формы контроля, внутреннего аудита) создает условия для объединения эффективной структуры и реализации контрольного механизма предприятия любого размера и формы собственности.

Относительно внутреннего контроля, то он обеспечивает обратную связь, которая сигнализирует о ходе и состоянии реализации управленческих решений.

Таким образом, в современных условиях ведения хозяйственной деятельности внутренний контроль становится центральным звеном управления предприятием. Система внутреннего контроля — это важная составляющая управления современным промышленным предприятием, которая является основой его бесперебойного и конкурентоспособного функционирования и развития.

Основной научный результат заключается в исследовании места и значимости внутреннего контроля в управлении деятельностью предприятия.

Систематизированы подходы ученых относительно определения места функции контроля среди функций управления.

На основе критической оценки взглядов ученых сформирована функциональная направленность.

Сделан вывод о том, что функции контроля, интегрируясь с другими функциями управления, создают прямую и обратную связь между подразделениями предприятия.

Список литературы

1. Акентьева А. Б. Современные тенденции построения и развития системы внутреннего контроля промышленных предприятий в Украине [Текст] / О. Б. Акентьева // Восток. — 2005. — № 4 (70). — С. 11–15.
2. Сименко И. В. Качество системы управления предприятиями : методология, организация, практика : монография / И. В. Сименко ; М-во образования и науки Украины, Донецкий нац. ун-т экономики и торговли им. Михаила Туган-Барановского. — Донецк : Доннуэт, 2009. — 394 с.

3. Костырко Щ. А. Внутренний контроль финансово-экономической устойчивости предприятия: изменение существующей парадигмы в кризисных условиях [Текст] / Г. А. Костырко, В. А. Шевчук. — 2009. — № 3. — С. 34–39.
4. Редько А. Ю. Аудит в Украине. Морфология : моногр. / А. Ю. Редько. — К. : ГП «Информ.-аналит. агентство», 2008. — 493 с.
5. Сухарева, Л. А. Внутренний аудит хозяйственных систем : организационные аспекты [Текст] / Л. А. Сухарева // Бухгалтерский учет и аудит. — 2004. — № 10. — С. 13–15.
6. Белик В. Д. Контроль в системе управления предприятием [Текст] / В. Д. Белик // Вестник Житомирского государственного технологического университета. Серия : экономические науки. — 2010. — № 1 (51). — С. 15–22.
7. Благой В. В. Роль контроля в системе управления. Проблемы и перспективы развития предпринимательства [Текст] / В. В. Благой // Сборник материалов международной научно-практической конференции. — Харьков : Изд-во ХНАДУ, 2007. — Ч. 2. — С. 153–154.
8. Джонсон Р. Системы и руководство / Г. Джонсон, Ф. Каст, Л. Розенцвейг / Пер. с англ. под ред. Ю. В. Гаврилова и Ю. Т. Печатникова. — М. : Сов. радио, 2001. — 648 с.
9. Кузик Н. П. Система внутреннего контроля в акционерном обществе : автореф. дис. канд. экон. наук : 08.06.04 / Н. П. Кузик ; Национальный аграрный ун-т. — К., 2004. — 19 с.
10. Колчан Г. А. Внутренний контроль в управление сельскохозяйственными предприятиями : автореф. дис. канд. экон. наук : 08.00.09 / Г. А. Колчан ; Национальный аграрный ун-т. — К., 2008. — 21 с.
11. Фомина Т. В. Организация и методика внутривозвратного контроля на предприятиях масложировой отрасли Украины : автореф. дис. канд. экон. наук : 08.00.09 / Т. В. Фомина ; Одесский гос. экономический ун-т. — О., 2007. — 16 с.
12. Дикань Л. В. Контроль и ревизия : учеб. пособ. / Л. В. Дикань. — 2-е изд., перераб. и доп. — К. : Знання, 2007. — 327 с.
13. Максимова В. Ф. Внутренний контроль экономической деятельности промышленного предприятия — системный подход к развитию / У. Ф. Максимова. — К. : АВРИО. — 2005. — 264 с.
14. Кудинов Д. Г. Анализ функциональной структуры государственного казначейства Украины [Текст] / Д. Г. Кудинов // Модели управления в рыночной экономике : сб. науч. тр. — Донецк : ДонНУ, 2010. — С. 71–76.
15. Чумаченко Н. Г. Управленческий учет нуждается в поддержке [Текст] / Н. Г. Чумаченко // Бухгалтерский учет и аудит. — 2003. — № 5. — С. 37.
16. Шпиг А. А. Еще раз о взаимосвязи бухгалтерского учета и контроля [Текст] / А. А. Шпиг // Бухгалтерский учет. — 2008. — № 3. — С. 32–36.
17. Бурцев В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В. В. Бурцев. — М. : Экзамен, 2010. — 320 с.
18. Стефаник И. Б. Цель и задачи государственного финансового контроля предпринимательской деятельности [Текст] / И. Б. Стефаник // Финансы Украины. — 2002. — № 4 — С. 133–137.
19. Борисенко Н. В. Организация и методика внутреннего контроля на предприятиях : автореф. дис. канд. экон. наук : 08.00.09 / М. В. Борисенко ; Киевский национальный торгово-экономический ун-т. — К., 2008. — 21 с.
20. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит / Л. В. Сотникова. — М. : Финстатинформ, 2010. — 239 с.

© *Пидкова А. А.*
 © *Бородач Ю. В.*

Pidkova A. A. (master of the direction of training "Management")

Borodach Yu. V. (Candidate of Economic Sciences, associate professor SEI HPE LPR "Donbass State Technical University", Alchevsk)

INTERNAL CONTROLS AS PART OF EFFECTIVE CAPACITY THE ACTIVITY OF THE INDUSTRIAL ENTERPRISE

The paper studies the origin of the control function. Integration of control functions with control functions is revealed. The functional orientation of internal control of enterprises is defined.

Key words: *control; management; management functions; internal control system.*