

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна ЕКОНОМІКА

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 5, 2013 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 336.1.2.

*Л. В. Черничук,
к. е. н., доц.,*

Буковинський державний фінансово-економічний університет, м. Чернівці

ПЕРЕВАГИ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ

*L. Chernychuk,
Ph. D., Assoc.,*

Bukovina State Finance and Economics University of Chernivtsi

ADVANTAGES OF INTERNAL CONTROL IN AN ECONOMIC CRISIS

Актуалізовані основні проблеми системи внутрішнього контролю. Науково обґрунтовано роль внутрішнього контролю в діяльності підприємств за умов економічної кризи. Окреслені пропозиції щодо підвищення його ефективності і вирішення існуючих проблем.

The basic problems of the internal checking system aktualizuyut'sya. Scientifically grounded role of internal control in activity of enterprises in the conditions of economic crisis in Ukraine. Outlined suggestions in relation to the increase of his efficiency decision of existent problems.

Ключові слова: *внутрішній контроль, методологічні конструкції, концепція, ризики, диверсифікація діяльності.*

Keywords: *internal control, methodological design, concept, risk, diversification of activities.*

Постановка проблеми. В умовах економічної кризи обґрунтованість та дієвість управлінських рішень залежить від внутрішнього контролю (ВК), який виконує роль спеціального механізму «спостереження» на підприємстві.

Передумовою ефективного розвитку будь-якого підприємства незалежно від форми власності, є функціонування системи внутрішнього контролю. Однак на практиці виникає багато проблем і питань. Внутрішній контроль присутній на кожному підприємстві, але ефективність його забезпечується не завжди. Так, невеликі підприємства найчастіше не мають достатнього персоналу, матеріальних ресурсів та рівня знань управлінців для організації необхідної системи контролю. Великі підприємства, навіть володіючи достатньою базою, можуть бути погано керовані, і, як наслідок, досить високі затрати, понесені на організацію контролю, не дадуть бажаних результатів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми сучасного трактування поняття “внутрішній контроль” досліджувались у численних наукових працях російських (Ю. Данилевського, В. Подольського, В. Скобари, Я. Соколова, В. Суйца, А. Терехова, А. Шеремета та ін.) та вітчизняних авторів (М. Білухи, Ф. Бутинця, З. Гуцайлюк, Н. Дорош, Л. Крамаровського, А. Кузьмінського, О. Петрик, В. Рудницького, В. Савченко, В. Сопко, Л. Сухарева, Л. Шатковська, М. Щирби та ін.).

Вагомий внесок у дослідженні особливостей суті, функцій та саме змісту внутрішній контроль, його місця у системі наук зробили праці таких відомих зарубіжних вчених як Р. Адамса, Е. Аренса, Дж. Бедді, Ф. Дефліз, Р. Додж, Г. Дженик, К. Друрі, Д. Кармайкла, Дж. Лоббека, Р. Монтомері, Ж. Рішара, Дж. Робертсона, А. Роджера та ін.

В останні роки питанням проблематики системи контролю, саме на підприємствах присвятили свої дослідження провідні вітчизняні вчені - економісти: Ф. Бутинець, Л. Сук, С. Левицька, С. Бардаш, О. Радченко та інші, але деякі проблеми та ряд їх аспектів потребують подальшого поглибленого серйозного дослідження і залишаються недостатньо розкритими.

Мета статті. Метою статті є визначення основних проблем розвитку та наукове обґрунтування ролі внутрішнього контролю в діяльності підприємства в умовах економічної кризи в Україні.

У теорії внутрішньогосподарського контролю існує різноманіття підходів науковців щодо трактування сутності поняття «внутрішній контроль». Так, наприклад вчені розглядають ВК:

- як систему контрольних процедур, план організації і методи управління об'єктом (В. Андреев);
- як процес здійснення суб'єктами організації, які мають певні повноваження певних дій (В. Бурцев);
- як організаційне, технічне, економічне, юридичне та обліково - аналітичне забезпечення контрольної діяльності (С. Левицька);
- як контрольні функції (М. Білуха, С. Івахненко);
- як функцію управління і як процес (Л. Кулаковська, Ю. Піча).

Виклад основного матеріалу. В умовах ринкової економіки будь-який економічний суб'єкт має свою цільову функцію, яка реалізується та досягається за допомогою ефективного управління. Однією з функцій управління окремим суб'єктом є внутрішній контроль. Дуже важливим з погляду теорії і практики аудиторської діяльності є визначення терміну “внутрішній контроль” адже від нього залежить правильне розуміння його мети, об'єктів, суб'єктів, функцій, завдань. З цього приводу у спеціальній зарубіжній та вітчизняній літературі не існує єдиної точки зору.

У світовій практиці під контролем розуміють будь-яку процедуру, яка сприяє зменшенню схильності до ризику. Суть “контролю” передбачає: контроль як один із головних принципів управління, контроль як стадія процесу (циклу) управління і, нарешті, контроль як функція управління. Це пояснюється тим, що кожен виробничий цикл або соціальний процес відрізняється певними характеристиками та вимагає управлінського впливу, що забезпечує досягнення мети, визначеної заздалегідь. Для цього орган, що відпрацьовує управлінські впливи, повинен знати про їх необхідність та мати деякі конкретні вихідні характеристики, які можуть бути корисними для підготовки впливу.

Щодо поняття внутрішнього контролю, то найбільш повним є визначення, на нашу думку, запропоноване Т.В. Ковтун – «внутрішній контроль - це процес, спрямований на досягнення стратегічних довгострокових цілей компанії, що і є результатом дій керівництва з планування, організації, моніторингу діяльності компанії в цілому та її окремих підрозділів» [2].

Основною проблемою системи внутрішнього контролю є не зовсім досконале законодавство. Система внутрішнього контролю (СВК) України функціонує без існування базового закону, який би встановлював основні поняття у цій сфері, чітко розподіляв би завдання, функції та повноваження між органами державної та місцевої влади, регламентував відносини між суб'єктами та об'єктами контролю.

Органам влади необхідно здійснити низку системних заходів, які б дозволили стабілізувати фінансово-бюджетну дисципліну на місцевому рівні. Зокрема: розробити та прийняти закон про фінансовий контроль, вжити відповідних заходів щодо впровадження системи муніципального фінансового контролю та аудиту на регіональному та місцевому рівні, посилити відповідальність керівників на всіх рівнях управління та чітко встановити її межі в законодавстві, створити умови на

місцевому рівні з підготовки та перепідготовки кадрів відповідно до нових кваліфікаційних вимог та методик.

Тому, побудова належної системи внутрішнього контролю підприємства повинна ґрунтуватися на певних методологічних конструкціях - принципах та вимогах.

Потрібно розуміти, що мета впровадження і підтримки на належному рівні ефективної СВК підприємства повинна: відповідати «концепції діючого підприємства», конкретним питанням стратегічного управління, які змінюються під впливом факторів зовнішнього середовища. В процесі подальшого дослідження системи контролю слід враховувати склад і структуру зовнішнього середовища, яка впливає на формування СВК підприємства. У зв'язку з цим виникає необхідність у формуванні концептуальної моделі СВК підприємства та постійної її адаптації до мінливих умов її зовнішнього оточення, що є важливим стратегічним завданням сьогодення [5].

На наш погляд, в умовах наростання другої хвилі світової фінансової кризи необхідність посилення внутрішнього контролю за діяльністю підприємств в Україні обумовлена наступними причинами: посиленням загальної макроекономічної нестабільності; формуванням ризикованої господарської політики; посиленням конкурентної боротьби між підприємствами; ускладненням організаційної структури підприємств; ускладненням характеру активних операцій підприємств; бажанням підприємства зберегти комерційну таємницю; необхідністю реагування на ризики, притаманні господарській діяльності підприємств; зростанням кількості порушень, шахрайств у фінансово-господарській діяльності підприємств; потребою підвищення ступеня довіри до підприємства з боку ділових партнерів; частою відсутністю у різних категорій користувачів доступу до інформації для оцінки її якості.

Безперечно, внутрішній контроль забезпечує впевненість керівництва промислових підприємств в тому, що всі керуючі впливи досягли своєї мети і всі вказівки виконуються. Виходячи з цих міркувань, внутрішній контроль має певні особливості: здійснення функцій контролю особами, які представляють інтереси підприємств і є членами цього колективу; охоплення всіх видів контролю, який здійснюють суб'єкти внутрішнього контролю підприємства; забезпечення не лише зворотного, а й прямого зв'язку між структурними підрозділами підприємства, між керованою і керуючою системами.

В умовах кризи велике значення набуває сприяння ВК підвищенню ефективності виробництва та якості роботи. Однією із найважливіших завдань ВК є ведення боротьби із шахрайством, марнотратством і безгосподарністю, малоефективним використанням матеріальних, фінансових і трудових ресурсів.

На нашу думку, для ефективної діяльності необхідно приділити особливе значення таким найбільшим загальним напрямкам (правилам) функціонування системи внутрішнього контролю, яких потрібно дотримуватися для уникнення як навмисних, так і ненавмисних викривлень в обліку та дієвості управлінських рішень.

По-перше, теорія управління відносить контроль, з одного боку, до основних (загальних) функцій управління, носієм яких є керуюча система. У цій класифікації контроль розглядається у загальному плані, тобто безпосередньо контроль і ті засоби, які він використовує, наприклад облік і економічний аналіз для рішення покладених на нього завдань, а саме: розподіл відповідальності за здійснення господарських операцій і відповідальності за ведення обліку. Отже, якби кожен підрозділ підприємства повністю відповідав за ведення обліку і подання звітності про свою діяльність, то були б можливі тенденції викривлення результатів в бік створення більш оптиміальної і достовірної картини. Тому, для забезпечення отримання неупередженої інформації, ведення обліку необхідно доручити окремому структурному підрозділу, який працює під контролем призначеної особи.

По-друге, контроль – це засіб зворотного зв'язку між керуючою системою та системою, яка підлягає керуванню. Керівники підприємства починають здійснювати контроль з того моменту, коли підприємство створено та сформульовано цілі і завдання його діяльності. Контроль у сфері діяльності підприємства є об'єктивною необхідністю, так як це процес забезпечення досягнення підприємством своїх цілей. Внутрішній контроль за перебігом антикризового процесу організується безпосередньо на рівні підприємства. Суб'єктами його здійснення є власники підприємства, антикризовий керуючий (3-поміж фахівців підприємства або залучений зі сторони), працівники підприємства.[1, с. 40]

По-третє, внутрішній контроль є важливим елементом кожної стадії процесу управління, який забезпечує інформаційну «прозорість» у частині якості процесу управління, розподілу матеріальної відповідальності. Побудова належної СВК має здійснюватися на засадах системності, що передбачає визначення об'єктів, суб'єктів, які виконують контрольні дії, та методичний інструментарій реалізації внутрішнього контролю. Доцільно розглядати контроль системи об'єктів у цілому (підприємства), контроль її підсистем і контроль елементів (окремих об'єктів). Головними об'єктами внутрішнього контролю виступають склад і структура активів підприємства, здійснені витрати, їх склад та розмір, отримані доходи тощо. Щоб уникнути зловживань у цій частині, ведення бухгалтерського обліку не повинно доручатися особам, на яких тимчасово або постійно покладено матеріальну відповідальність за збереженість матеріальних активів. Якщо одна і та ж особа одночасно здійснює обидві ці функції, то існує занадто великий ризик того, що вона скористається такими активами для власної вигоди і відповідним чином відкоригує записи, щоб уникнути відповідальності.

Керівники і спеціалісти структурних підрозділів підприємств іноді контролюють діяльність розрізано, неплановірно і несистематично. Для усунення цих недоліків потрібно складати плани поточного контролю на підприємствах, щоб протягом кожного місяця систематично контролювати господарські операції та процеси. У них дуже важливо передбачати тематичні перевірки виконання прийнятних рішень та інші питання.

Для цього необхідно, щоб керівники підприємств ґрунтовно знали суть і зміст господарських операцій, всебічно аналізували їх та впливали на виконання договорів щодо постачання і реалізації продукції.

Характеристика структури СВК включає в себе методику і процедури трьох основних категорій, які розробляє і використовує керівництво, щоб забезпечити достатню гарантію відповідності завданням контролю. Їх називають елементами СВК: середовище контролю; облікова система; контрольні моменти (процедури) [3].

Щоб зрозуміти і оцінити середовище контролю, необхідно розглянути його найважливіші складові елементи (стиль та основні принципи управління; організаційна структура; розподіл повноважень і відповідальності; управлінські методи контролю; внутрішній аудит; кадрова політика і практика). Суб'єктами внутрішнього контролю виступають спеціалісти, що приймають рішення про активи підприємства (превентивний контроль), спеціалісти бухгалтерського підрозділу на етапі оформлення та здійснення операцій (превентивний та поточний контроль) та спеціалісти, які здійснюватимуть ретроспективний контроль операцій та системи бухгалтерського обліку у розрізі аналітичних показників.

Ефективна облікова система дає можливість керівництву належним чином виконувати свої обов'язки з контролю, забезпечення збереженості активів, представлення звітності й задоволення потреб чинного законодавства.

Легальність, старанність та вірогідність господарських операцій до їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, є основною метою перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку з боку внутрішнього економічного контролю диверсифікації діяльності підприємства. На нашу думку, розв'язання цієї проблеми є можливим завдяки створенню паралельних інформаційних потоків, які контролюють один одного і забезпечують вірогідність облікових даних.

Щодо контрольних процедур (моментів), потрібно розуміти, що засоби контролю (процедури) досить різноманітні і визначаються специфікою діяльності підприємства.

Заходами внутрішнього контролю підприємства є засоби контролю, які можна класифікувати таким чином: контроль запобігання використовується для попередження або перешкоджання небажаному діям; контроль не виявлення, спрямований на виявлення або розкриття небажаної дії; контроль виправлення призначений для усунення (запобігання) помилок або небажаних дій.

До найбільш поширених засобів контролю можна віднести: адекватний розподіл обов'язків; компетентність персоналу; наявність ефективного порядку санкціонування (розпорядливі підписи на документах керівника чи інших уповноважених осіб); ведення документації та системних бухгалтерських записів; зустрічні взаємоперевірки бухгалтерських записів; перевірка правильності здійснення документообігу, реєстрація документів у спеціальних журналах, перевірка порядку їх зберігання, архівування та ін.; контроль облікових записів та реалізації заходів, спрямованих на обмеження доступу не уповноважених осіб до системи документообігу і ведення бухгалтерського обліку; контроль з боку головного бухгалтера за якістю роботи підпорядкованих їм співробітників та незалежні контрольні процедури; виявлення причин суттєвих розбіжностей.

Висновки. Отже, функціонування системи внутрішнього контролю має зводити до мінімуму ризики діяльності підприємства. А внутрішній контроль є одним із важливих факторів, що визначає ефективність діяльності суб'єктів господарювання. Також, необхідність посилення сталого розвитку внутрішнього контролю на різних рівнях управління сучасним підприємством в кризових умовах економіки, викликана посиленням конкурентної боротьби та зростанням кількості проблемних підприємств, що пов'язані не лише із загальною макроекономічною нестабільністю, а й з дією негативних факторів, які виникають внаслідок ризикованої господарської політики, відсутності стратегічного планування, некваліфікованого управління.

Тому, система внутрішнього контролю забезпечує реалізацію місії і мети створення підприємства, збереження власності, суттєво впливає на виявлення та мобілізацію наявних резервів виробництва, сприяє підвищенню ефективності та якості роботи, посиленню економії, виявленню причин та умов, які сприяли виникненню шахрайства, нестач та здійсненню крадіжок. А використання різних форм внутрішнього контролю (внутрішньої ревізії, структурно-функціональної форми контролю, внутрішнього аудиту) створює умови для об'єднання ефективної структури і реалізації контрольного механізму підприємства будь-якого розміру і форми власності.

Щодо внутрішнього контролю, то він забезпечує зворотний зв'язок, який сигналізує про хід і стан реалізації управлінських рішень.

Таким чином, в сучасних умовах ведення господарської діяльності, внутрішній контроль стає центральною ланкою управління підприємством. Особливістю розвитку українського внутрішнього контролю в умовах економічної кризи є його модифікація у складні системи управління підприємством. Система внутрішнього контролю - це важлива складова управління сучасним підприємством, яка є основою безперервного його конкурентоспроможного функціонування та розвитку.

Список використаних джерел

1. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации / В.В.Бурцев //– М.: Экзамен, 2000. – 320 с.
2. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства / Т.В. Ковтун // Вісник Хмельницького національного університету. - 2009. - № 6. - Т. 1. - С. 165-170.
3. Левицька С. Управлінський і внутрішньогосподарський облік: завдання, мета і ефективність впровадження / С.Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. -

2009. - №2. - с. 27-35.

4. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства / В.Ф.Максімова // – К.: АВРІО, 2005. – 264 с

5. Сук Л., Сук П. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві // Бухгалтерія в сільському господарстві / Л.Сук, П.Сук // - 2008. - №14. - с.37-46.

6. Островерха Р. Е. Теоретичні засади організації внутрішнього контролю на підприємстві / Р.Е.Островерха//Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право).- 2010. - № 2(49). – С. 115-120.

7. Пишна О. Б. Концептуальна модель системи внутрішнього контролю в управлінні фінансово-господарською діяльністю підприємства/ О.Б.Пишна // - Дніпропетровськ: Наука і освіта. - 2004. - С. 101-104.

Стаття надійшла до редакції 19.05.2013 р.



ТОВ "ДКС Центр"