

УДК 330.3:338.2

Бреус С.В.*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри менеджменту
Київського національного університету
технологій та дизайну***Рижкова М.І.***магістрант
Київського національного університету
технологій та дизайну*

СИСТЕМА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ В МЕЖАХ УПРАВЛІННЯ ПРИБУТКОМ ПІДПРИЄМСТВА

АНОТАЦІЯ

У статті розглянуто особливості формування та виконання внутрішнього контролю на підприємстві. Обґрунтовано доцільність використання внутрішнього контролю у системі управління підприємством. Вирішено завдання щодо поглиблення теоретичного обґрунтування терміна «внутрішній контроль».

Ключові слова: підприємство, контроль, внутрішній контроль, прибуток, управління прибутком.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены особенности формирования и выполнения внутреннего контроля на предприятии. Обоснована целесообразность использования внутреннего контроля в системе управления предприятием. Решено задание по углублению теоретического обоснования термина «внутренний контроль».

Ключевые слова: предприятие, контроль, внутренний контроль, прибыль, управление прибылью.

ANNOTATION

The article considered the features of the formation and implementation of internal control in the enterprise. The expediency of using internal control in the enterprise management system is substantiated. The task to deepen the theoretical substantiation of the term «internal control» is solved.

Key words: enterprise, control, internal control, profit, profit management.

Постановка проблеми. Розвиток національної економіки загалом та кожного господарюючого суб'єкта зокрема зумовлюють необхідність здійснення контролю як однієї з функцій управління з метою максимізації прибутку підприємства. Одним із важливих видів контролю, який потребує подальшого удосконалення та приведення у відповідність до вимог реальної ринкової економіки, є внутрішній контроль.

В управлінні внутрішній контроль підтримує взаємодію, взаємозв'язок різних видів діяльності в межах підприємства й окремих його підрозділів, стимулює її ефективність, активно впливаючи на підконтрольні об'єкти. Кожна із функцій управління похідна від контролю, оскільки прийняття рішень – планових, організаційних, координаційних – ґрунтується на інформації, отриманій у результаті контролю. Контроль – основа не тільки для визначення чи уточнення цілей виконавчої діяльності, а й стимулювання їх виконання, тобто контроль корелює дієвість.

Сьогодні науковці використовують важливі для теорії та практики внутрішнього контролю результати досліджень, що були отримані

в різні роки попередниками, які так або інакше пов'язували із контролем вирішення локальних питань власних досліджень з проблем організації виробництва, фінансової діяльності, управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток наукової думки про внутрішній контроль зробили такі автори, як С. Бардаш, А. Богомолов, В. Бурцев, Ф. Бутинець, та інші. Вагомий внесок у дослідження проблем особливостей сутності, функцій і змісту внутрішнього контролю та його місця у системі наук зробили праці таких відомих зарубіжних вчених як Р. Адамса, Е. Аренса, Р. Монтогomerі, Дж. Робертсона, А. Роджера та інших.

У працях даних вчених піднімалося питання внутрішнього контролю, його особливостей та значення в загальній діяльності підприємства.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Проте, незважаючи на вагомий внесок науковців у дослідження питань, пов'язаних із контролем як категорією, недостатньо висвітленими залишаються аспекти, дотичні до «внутрішнього контролю», що зумовлює доцільність детальнішого розгляду та обґрунтування цього поняття.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є розроблення пропозицій щодо побудови цілісної системи внутрішнього контролю на основі комплексного вирішення пов'язаних із цим методологічних і організаційних проблем, розроблення підходу до оцінки цілеспрямованості та ефективності її функціонування на підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних умовах обґрунтованість та дієвість управлінських рішень залежить від внутрішнього контролю, який виконує роль спеціального механізму «спостереження» на підприємстві.

Класифікація внутрішнього контролю за певною сукупністю ознак наведена на рис. 1. У цій класифікації знайшов відображення синтез форм централізованого та децентралізованого контролю під час розроблення методологічної класифікаційної моделі, що передбачає його зв'язок із методом, повноту контролю, зв'язок із часом здійснення, технологією і типом контролю; під час розроблення класифікаційної моделі різновидів внутрішнього контролю у зв'язку

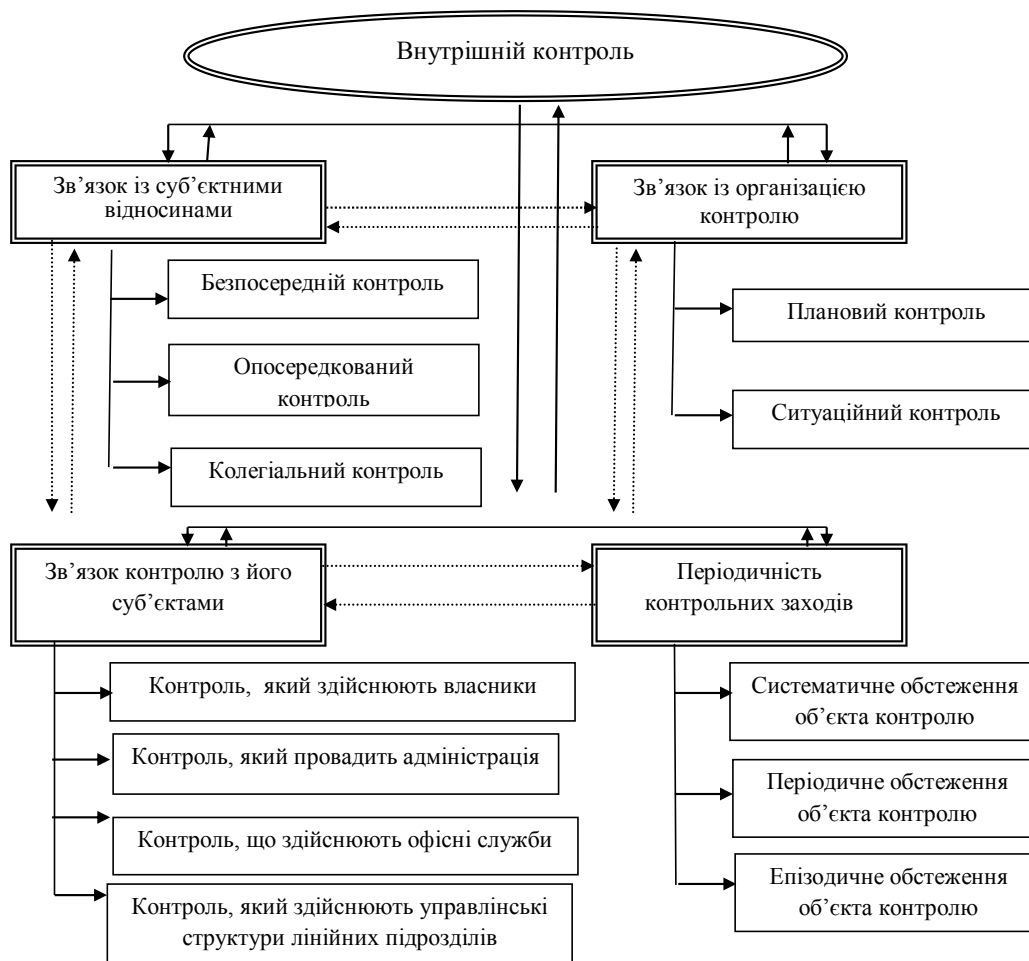


Рис. 1. Класифікація внутрішнього контролю за певною сукупністю ознак

Джерело: сформовано за [2] та на основі авторських досліджень

з характером комунікаційних відносин, характером відносин з об'єктом контролю, інтенсивністю його проведення в часі та просторі, відношенням до чинних нормативних актів; під час розроблення моделі, яка охоплює зв'язок контролю з його суб'єктами, з організацією контролю, періодичністю здійснення контрольних заходів [2].

Наведена класифікація є важливою для детермінації поняття внутрішнього контролю, оскільки вона поряд з іншим сприятиме подальшому ефективному управлінню прибутком підприємства.

Концептуальною основою побудови й тлумачення змістовної частини має бути єдиний методологічний принцип – системність. Системна концепція принципів, категорій і критеріїв зумовлена передусім метою розробити, організувати систему внутрішнього контролю. Методологія системності повинна включати в себе використання тих логічних засобів і способів, за допомогою яких проводиться дослідження, які є незалежними інформаційними одиницями у процесі внутрішнього контролю. У кожного з елементів мають свої, не конкуруючі відношення до організації системи контролю. Важливість додержання цієї вимоги має бути

підкреслена під час розгляду кожного окремого елемента, як змістовної частини теоретичного обґрунтування, так і організації цілісної системи контролю.

Дотримання таких вимог сприятиме здійсненню послідовного аналізу та дасть змогу в межах внутрішнього контролю не випустити з уваги жоден з елементів економічної системи.

Розвиток сучасних підприємств передбачає, що їхня діяльність спрямована на певні орієнтири, які зумовлюють адекватну цільову налаштованість усіх управлінських підсистем. Для внутрішнього контролю визначення цілей – проблема, яка досі не вирішена з позицій системного підходу. Ієрархія забезпечує орієнтацію всієї системи внутрішнього контролю на досягнення цілей вищого порядку, вищого рівня. Тобто цілі перебувають в ієрархічній підпорядкованості. Відправним моментом за формування цільової орієнтації є те, що всі функції управління мають бути віднесені до третього рівня. У такому контексті внутрішній контроль можна розглядати як систему третього рівня: підприємство – управління – контроль. Виходячи з цього, цільова орієнтація систем третього рівня має визначатися так, щоб задовольняти потреби систем другого рівня (у нашому разі –

управління) і сприяти збереженню цільової орієнтації та досягненню мети організації першого рівня – підприємства [3].

Під внутрішнім контролем діяльності підприємства розуміється система спостереження і перевірки господарської діяльності, що необхідна для вирішення поставлених перед системою управління господарюючим економічним суб'єктом завдань і усунення негативних умов, що перешкоджають досягненню цілей [4].

Однак зазначені види внутрішнього контролю являють собою тільки лише окрему спрямованість контролю, що здійснюється в межах будь-якого господарюючого економічного суб'єкта відповідно до пріоритетів системи управління цих суб'єктів.

Незважаючи на все розмаїття наявних організаційних форм служб внутрішнього контролю, багато українських господарюючих економічних суб'єктів, перебуваючи на стадії тільки лише становлення власної системи внутрішнього контролю, не завжди чітко уявляють, які служби повинні бути ними створені і в якій кількості.

Вибір тієї чи іншої форми внутрішнього контролю зазвичай залежить від [5]:

- складності організаційної структури господарюючої економічної системи;
- правової форми;
- видів і масштабів діяльності;
- доцільності охоплення внутрішнім контролем різноманітних сегментів діяльності господарюючого економічного суб'єкта;
- відношення самої системи управління до контролю загалом і внутрішнього контролю зокрема;
- цільових пріоритетів користувачів результатами контролю (акціонерів, системи управління, інвесторів тощо).

Внутрішній контроль визначено як упорядковану комунікативну інформаційну систему, якій притаманні процеси обміну інформацією з довкіллям. Внутрішній контроль – частина ці-

лісної інформаційної системи (рух вгору) і окрема система (рух донизу) [6]. Виділена система розглядається як частина вищого порядку (рівня), тобто як один зі складників усієї системи управління. Окрема система (рух дослідження донизу) передбачає виділення специфічних підсистем: організаційна структура і ресурси – статика системи; функціональна підсистема, яка характеризує динаміку системи внутрішнього контролю. Динамічність системи внутрішнього контролю зумовлена постійним рухом у ній. Усі складники системи внутрішнього контролю взаємопов'язані. Зміни у будь-якій з них викликають адекватну реакцію та зміни в інших елементах системи.

Система внутрішнього контролю входить до складу підсистем управління діяльністю підприємства. Отже, внутрішній контроль має бути спрямованим на досягнення загальносистемних цілей і критеріїв. Однак система внутрішнього контролю є цілісною, відносно відокремленою. У такому контексті вона має власні підцілі та критерії. Крім того, кожен із складових частин системи внутрішнього контролю можна розглядати як самостійну підсистему.

Зокрема, організаційна, ресурсна, функціональна підсистеми є відносно самостійними. Кожна з них має власні цілі й тактику їх досягнення. Складність системи внутрішнього контролю зумовлена множиною структурних частин (складових елементів, аспектів). Вони являють собою єдине ціле і перебувають у тісному взаємозв'язку та взаємозумовленості. Через неоднорідну їх природу і специфічні ознаки кожен з цих складових частин можна також розглядати як самостійну систему. Система внутрішнього контролю як організована система певним чином залежить від взаємозв'язку параметрів її входу, виходу, внутрішнього та зовнішнього середовища. Спочатку формулюють вимоги до виходу системи, потім – до входу та зовнішнього середовища і тільки після цього – до процесу.



Рис. 2. Внутрішній контроль з позиції системного підходу

Джерело: сформовано за [6]

Таблиця 1

Оцінка внутрішнього контролю

А С П Е К Т И	Теоретичний	Системний		Ступінь відповідності контролю характеристикам системи та наявності системних властивостей
		Методологічний		Відповідність основним принципам організації та функціонування системи контролю
Прикладний	Статика системи	Ресурсна підсистема		Досконалість кадрового, методичного, технічного, фінансового забезпечення системи
		Організаційна підсистема		Рівень організації процесів контролю (досконалість структури системи контролю, ступінь узгодженості, координованості дій виконавців контрольних процедур, створення адекватного контрольного середовища)
		Динаміка системи		Досконалість цільової спрямованості функціонування системи щодо зовнішніх суб'єктів контролю. Доцільність застосування операційно-процедурної технології контролю і використання методів обробки інформації щодо стану та руху підконтрольних об'єктів, комунікативна досконалість

Джерело: сформовано за [7]

Для оцінки якості та ефективності внутрішнього контролю, які здійснюють основні служби управління, доцільним вбачається використання індивідуальних показників, що відображують специфіку їхньої діяльності. Критеріями оцінки ефективності системи внутрішнього контролю в її динаміці з огляду на додержання принципу достатності інформації мають бути доцільність, надійність, своєчасність внутрішнього контролю та його вартість (таблиця 1) [7].

За даними таблиці 1 можна констатувати, що система внутрішнього контролю підпорядковується певним законам, зокрема:

– необхідної різноманітності – сформульований Р. Ешбі закон, згідно з яким для досягнення стійкого передбаченого результату необхідно, щоб різноманітність системи, якою управляють, повинна бути у крайньому разі такою ж, як і різноманітність діяльності, якою управляють. Звуженим варіантом цього закону є обґрунтоване Я. Тінбергеном положення про те, що кількість інструментів економічної політики повинна бути більшою або рівною кількості цілей політики;

– синергетичності – загальний закон розвитку будь-якої організованої системи, в т.ч. економічної, її окремих метасистем, підсистем та елементів, який виражає внутрішньо необхідні, сталі та суттєві зв'язки між менш складними компонентами цих структурних ланок у процесі їх взаємодії, внаслідок чого за наявності між ними оптимальних зв'язків і співвідношень формуються нові факторні джерела розвитку і виникає синергетичний ефект;

– концентрації – закон який виражає постійні, сталі, внутрішньо необхідні і суттєві зв'язки між внутрішнім контролем та економічним розвитком підприємства;

– інформованості – закон, що передбачає те, що всі сторони внутрішнього контролю повинні бути проінформованими про його елементи та перебіг, а також передбачає доступність та відкритість інформації.

Проявом цих законів є принципи системи у розрізі трьох груп: загальносистемні принципи внутрішнього контролю; принципи створення структури системи; принципи функціонування системи. Вони можуть бути методологічним підґрунтям для побудови цілісної концепції внутрішнього контролю, а їх використання дає змогу сформувати якісну підсистему внутрішнього контролю діяльності підприємства.

Висновки. Оскільки система внутрішнього контролю впливає не тільки на фінансовий стан, а і на результати господарської діяльності, з метою забезпечення об'єктивності, неупередженості, якості висновків та пропозицій, що приймаються за результатами контрольних перевірок, варто проводити внутрішній контроль, доцільним при цьому вбачається здійснення оптимізації організаційної побудови як усього контрольного процесу загалом, так і кожної контрольної процедури.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: облікова політика і план рахунків, стандарти і кореспонденція рахунків, звітність: Навч. посіб. для студ. / Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Малюга; Житомир. інж.-технол. ін-т. 2-ге вид. Житомир: ПП «Рута», 2000. 480 с.
2. Дікань Л. В., Шульга Н. В. Внутрішній контроль. Х.: ХНЕУ, 2005. 60 с.
3. Кадемія М.Ю. Використання внутрішнього контролю на підприємстві / М. Ю. Кадемія // Теорія і практика управління економічними системами. 2013. № 3. С. 125–132.
4. Борисенко М.В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах / М.В. Борисенко // Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Київський національно-торгівельно-економічний університет. – Київ, 2008. 21 с.
5. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основи менеджмента: Пер. с англ. М.: Дело, 2002. 704 с.
6. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства. К.: АВІО, 2005. 264 с.
7. Марченко Д.М. Удосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємств / Д.М. Марченко, Г.М. Ярошенко // Актуальні проблеми економіки. 2010. № 2. С. 163–171.

REFERENCES:

1. Butynets, F.F. and Maliuha, N.M. (2000), *Bukhhalterskyi oblik: oblikova polityka i plan rakhunkiv, standarty i korespondentsiia rakhunkiv, zvitnist* [Accounting: accounting policy and chart of accounts, standards and correspondence of accounts, reporting], PP "Ruta", Zhytomyr, Ukraine.
2. Dikan, L.V. and Shulha, N.V. (2000), *Vnutrishnii control* [Internal control], KhNEU, Kharkiv, Ukraine.
3. Kademiia, M.Yu. (2013), "Vykorystannia vnutrishnoho kontroliu na pidpriemstvi", *Teoriia i praktyka upravlinnia ekonomichny-my systemamy systemamy*, vol 3, pp. 125–132.
4. Borysenko, M.V. (2008), "Organization and methodics of internal control at the enterprises", Ph.D. Thesis, Kyiv National University of Trade and Economics, Kyiv, Ukraine.
5. Meskon, M.Kh., Albert, M. and Khedoury, F. (2002), *Osnovy menedzhmenta* [Fundamentals of management], Delo, Moskva, Russia.
6. Maksimova V.F. (2005), *Vnutrishnii kontrol ekonomichnoi diialnosti promyslovoho pidpriemstva* [Internal control of the economic activity of an industrial enterprise], AVRIO, Kyiv, Ukraine.
7. Marchenko, D.M. and Yarovenko, H.M. (2010), "Improvement organisations internal financial control companies" *Actual problems of economics*, vol. 2, pp. 163–171.

Breus S.V.

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Senior Lecturer at Department of Management,
Kyiv National University of Technologies and Design*

Ryzhkova M.I.

*Graduate Student,
Kyiv National University of Technologies and Design*

INTERNAL CONTROL SYSTEM AT THE ENTERPRISE WITHIN BUSINESS PROFITS MANAGEMENT

This article contains aspects of development and internal control and supervision at the enterprise. It is defined that in contemporary environment validity and effectiveness of management decisions relies on internal control, that is, performing the role of an "observation" mechanism at the enterprise, meanwhile there is internal control classification based on certain characteristics.

Emphasis was placed on the fact that for the internal control, there is a problem with defining the goal that by this time is not resolved from the systematic approach perspective. The hierarchy provides an orientation of the whole internal control system to achieve higher level goals, which means that the goals remain under control of the hierarchy. The starting point of goal orientation formation is the idea that all managerial functions have to be treated at the third level. In this regard, internal control can be viewed as the third level system: enterprise – management – control. Nature of the category "internal control" is considered and its classification is provided, including from the view of a systematic approach.

It is indicated that in order to estimate quality and efficiency of internal control that is performed by main management services, utilization of individual characteristics that reflect specifics of their activity makes a lot of sense.

In conclusion, in order to provide credibility, objectiveness, the quality of resolutions and suggestions that are taken as a result of control inspection, it makes sense to perform internal control; at the same time, it makes sense to perform optimization of the organized structure of whole control process and each controlled procedure.