

УДК 657.6

ТЕОРЕТИЧЕСКОЕ ОБОСНОВАНИЕ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И ЕЕ СВЯЗЬ С ПРОГРАММНО-ОРИЕНТИРОВАННЫМ УЧЕТОМ

© 2011

Д.И. Венжега, преподаватель кафедры «Экономика предприятия и финансы»
Уманский государственный педагогический университет имени Павла Тычины,
Умань (Украина)

Ключевые слова: внутренний контроль; управление; эффективность; результативность; методология; система; предприятие; качество; управленческое решение.

Аннотация: В статье исследованы вопросы теоретического обоснования системы внутреннего контроля и его связи с программно-ориентированным учетом как неотъемлемой части рыночной инфраструктуры, рассмотрены теоретические и практические проблемы внутреннего контроля. Полученные в процессе исследования научные результаты, в совокупности, способствуют решению важной научной проблемы совершенствования управления предприятием, повышения качества продукции, эффективности производства и его конкурентоспособности.

В условиях рыночной среды особенного внимания требует полнота учета неопределенности, связанной с необходимостью постоянного повышения конкурентоспособности в связи с глобализацией бизнеса. В этой связи нуждается в существенных изменениях методология и инструментарий контроля. Становится неотложной необходимостью иного его осмысления, а затем модернизации на основе новой методологии принципов контроля для управления экономическим потенциалом предприятия.

Исследованию проблем внутреннего контроля и родственных с ним учетно-аналитических функций посвящены работы украинских, русских и зарубежных научных работников: В.Д. Андреева, М. Т. Белухи, А.М. Богомолова, В.В. Бурцева, Ф.Ф. Бутинца, Б.І. Валуева, С.Ф. Голова, Ю.А. Данилевского, Н.И. Дороша, И.М. Дмитренко, С.В. Калюги, М. Д. Коринько, Л.М. Крамаровского, М. В. Кужельного, А.М. Кузьминского, Л. В. Нападковской, В.Ф. Поджигателя, В.П. Пантелеева, О. А. Петрика и др.

Отмечая весомый вклад ученых в этой сфере, следует заметить, что в дальнейшем исследовании и решении нуждаются проблемы методологии и организации внутреннего контроля, в частности, концептуальное обоснование системы внутреннего контроля, его месте в управлении экономическим потенциалом предприятия, разработка методологических положений контроля во взаимосвязи с программно-ориентированным учетом. Требуют пересмотра подходы к выявлению резервов в процессе контроля для покрытия потерь от рисков предпринимательской деятельности.

Целью исследования является теоретическое обоснование системы развития методологии внутреннего контроля предприятия в условиях неопределенности рыночной экономики.

Методология контрольных действий, которой руководствуются работники украинских предприятий предусматривает, как правило, осуществление проверок финансовых операций и другой деятельности субъекта ведения хозяйства. Такой подход контроля, с точки зрения современных требований, можно признать неполным, поскольку он не выявляет причин неэффективной деятельности предприятия или отдельных его структурных подразделений.

Сегодня контролироваться должны экономико-организационные системы предприятия, а не только объекты и финансово-хозяйственные операции. При таких принципах построения внутреннего контроля его результатом будет вывод об эффективности деятельности таких систем и выявление систем, которые подвергаются особенно высокому риску. Такие принципы стандартизированы даже в высших органах государственного контроля зарубежных стран. Например, во время выполнения контрольных функций Счетная палата Европейского Содружества использует любую ценную информацию, которую получили системы внутреннего контроля предприятия, которые проверяются [1, с. 290-291]. Если такая информация надежна, это дает основания оперативно проанализировать системы управления. Главным заданием Национального контрольно-ревизионного управления Великой Британии во время проверок относительно эффективности использования государственных финансовых ресурсов являются такие: наличие в организации надлежащей системы внутреннего контроля, которая бы обеспечивала экономию, производительность и эффективность, обеспечивает ли система необходимой управленческой информацией руководство организации [2, с. 70-71]. Специалисты ведомства Генерального ревизора Канады считают ревизию системы внутреннего контроля

государственных учреждений и корпораций одной из важнейших составляющих своей деятельности [1].

Под системой контроля в международной практике официально понимают совокупность операций, которые являются неотъемлемой составляющей общей системы внутреннего контроля и учитывают необходимость достижения целей организации.

Международной организацией высших органов контроля государственных финансов (INTOSAI) в стандарте внутреннего контроля для государственного сектора предоставляется следующее определение: «Внутренний контроль является целостным процессом на который влияет руководство организации и ее персонал, и целью которого является обеспечение допустимой гарантии того, что при выполнении миссии организации будут достигнуты следующие общие задания:

- упорядоченное, этическое, экономическое, эффективное и результативное выполнение операций;
- выполнение обязанностей по подотчетности;
- соблюдение законов и правил;
- охрана ресурсов от потерь через расточительность, злоупотребление, неправильное управление, мошенничество и неорганизованность» [3, с. 7-11].

Известные зарубежные исследователи Е. Арене, Дж. Лоббек включают в систему внутреннего хозяйственного контроля методики и процедуры, которые разрабатывают и используют администрации с целью обеспечения достаточных гарантий для достижения целей контроля [4].

Российские ученые А.Д. Шеремет [5], В.П. Суйц [6], определяют систему внутреннего контроля как совокупность организационной структуры, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, в том числе организованные внутри данного экономического субъекта и его силами надзор и проверка.

Е.О. Качерин под системой контроля понимает совокупность субъекта, объекта и средств контроля, которые взаимодействуют как единое целое в процессе установления желательных результатов выполнения, оценку состояния объекта контроля, выработки корректируемых влияний [7, с. 158-159]. При этом он акцентирует внимание на том, что включение в систему внутреннего контроля какого-либо объекта контроля означает, что система должна быть уникальной и создаваться для каждого конкретного объекта.

В.М. Родионова считает, что система контроля состоит из следующих элементов: предмет (что контролируют); объект (кого контролируют); субъект (кто контролирует); сфера деятельности; принципы; процесс; метод; техника и технология; механизм; сбор и обработка выходных данных (информации) для проведения контроля; результат; субъект, который принимает решение по результатам контроля; принятие решения по результатам контроля [8, с. 19].

Как считает М. Васильева [8], система контроля

- это совокупность субъекта, объекта и средств и методов контроля, которые взаимодействуют как единое целое в процессе установления желательных результатов выполнения, измерения состояния объекта контроля, анализа и оценки данных измерения и выработки необходимых корректирующих влияний.

Анализируя разные подходы по сущности, роли и значимости системы внутреннего контроля, по моему мнению, цель системы контроля заключается в обеспечении субъекта контроля контрольной информацией, что позволяет ему предусматривать возможные срывы и отклонения от запланированного хода работ и вовремя осуществлять корректирующие действия в направлении рационального, результативного и эффективного ведения производственной деятельности. Такую информацию необходимо собирать и систематизировать, что является подцелью системы контроля и задачей программно-ориентированного учета.

Автор разделяет точку зрения отдельных специалистов, которые к приведенным элементам системы внутреннего контроля добавляют еще и оценку его эффективности, а под механизмом контроля понимается система взаимосвязанных методов, технологий и техники контроля. Работа механизма контроля заключается в реализации формально установленных процедур механизма контроля.

В системе управления механизм контроля является формой реализации механизма обратной связи. Поэтому составной частью механизма управления является механизм контроля. Именно через него осуществляется обратная связь между объектом и субъектом управления, доносится информация о состоянии объекта управления в целом.

Внутренний контроль на предприятии - сложная категория и ее следует рассматривать на основе системного анализа, то есть, с одной стороны, как целостное явление, которое взаимодействует с другими явлениями, а с другой стороны - как система, которая состоит из определенной совокупности элементов, взаимосвязанных между собой.

Системный подход в исследовании сущности, целей, задач, функций и принципов внутреннего контроля позволяет рассматривать его, с одной стороны, как часть целого, а с другой - как целое, которое состоит из отдельных частей. В этой связи целесообразно определить основные аспекты внутреннего контроля, исходя из его места в управлении предприятием.

В процессе управления предприятием реализуется ряд функций, которые обеспечивают замкнутый цикл управления. К ним принадлежат: планирование, которое должно предусматривать установления целей и мероприятий по их достижению; мотивация (стимулирование), которая должна обеспечивать заинтересованность людей в достижении целей; контроль, который определяет степень достижения целей и позволяет переходить к новому циклу управления - корегування целей или постановки новых целей (планирование). Таким образом, контроль, который является заверша-

ющей стадией цикла управления, одновременно является и «предтечей» нового цикла управления. Без него цикл управления будет разорван, а управление как такового не будет.

Контроль является объективно необходимым слагаемым хозяйственного механизма при любом способе производства. На микроэкономическом уровне, т.е. уровне управления экономической единицей, имеет место как внешний контроль, осуществляемый внешними по отношению к организации субъектами управления (органы государства, контрагенты по финансово-хозяйственным договорам, потребители, общественность), так и внутренний контроль, осуществляемый субъектами самой организации (собственники, администрация, персонал). От эффективности внутреннего контроля зависит эффективность функционирования хозяйствующих субъектов (экономических единиц), а эффективность функционирования хозяйствующих субъектов в совокупности является одним из условий эффективности всего общественного производства. Данные связи обуславливают важность исследования научных основ внутреннего контроля промышленного предприятия.

От эффективности внутреннего контроля зависит эффективность функционирования хозяйствующих субъектов, а эффективность функционирования хозяйствующих субъектов в совокупности - одно из условий эффективности всего общественного производства.

В экономической литературе нет общепринятого определения понятия формы внутреннего контроля и общепризнанных выделений его форм по сравнению, например, с формами бухгалтерского учета - мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная. По моему мнению, выбор формы внутреннего контроля зависит от сложности организационной структуры, ее правовой формы, видов и масштабов деятельности.

В связи с осуществляемыми в Украине экономическими реформами перед отечественной наукой стоит задание разработки новых концепций систем внутреннего контроля, ориентированных на рыночную систему ведения хозяйства с учетом украинской специфики.

Современная система управления процессом производства тесно взаимосвязана с системой внутреннего контроля и принципами программно-ориентированного учета. Основная цель такой системы управления, которая построена на базе программно-ориентированного учета, бюджетирования есть контроль процесса производства, его направленность на эффективное и результативное выполнение Программы производства, ликвидацию всех просчетов в производственном процессе.

Отсюда, основными предпосылками развития методологии контроля являются:

1. Необходимость постоянного обновления заданий и внесения изменений в методологию контроля.

2. Необходимость разработки инструментария контроля для идентификации факторов неопределенности рыночной среды, которая влияет на экономический по-

тенциал, пригодной для создания противорискового механизма управления.

С другой стороны, терминологические расхождения в понимании сущности, целей, задач, функций, трактовкой понятий внутреннего контроля свидетельствуют о его недостаточной теоретической обоснованности, которая является следствием отсутствия научно сформированной теории и методологии контроля в управлении предприятием. В частности, особенную актуальность приобретает решение проблемы разработки концептуального базиса внутреннего контроля, который обуславливает его организационно-методическое построение на предприятиях.

Методология внутреннего контроля является системой принципов форм, методов и способов научного познания, которой присущие свойства целостности, логическая взаимосвязь между элементами, возможность формулировки его методологического обеспечения согласно определенным правилам. По мнению автора, основными современными тенденциями развития методологии внутреннего контроля следует выделить такие:

1. Влияние на контроль достигнутого уровня знаний.

2. Взаимосвязь элементов концепции контроля и концепции управления предприятием, а также интеграции контроля и функциональных составляющих управления.

3. Использование приобретений отечественной и мировой науки через интеграцию теоретического, методологического и методического обеспечения контроля.

Рабочую гипотезу методологии внутреннего контроля можно представить в виде трех предположений:

1. Использование программно-ориентированного учета в современном исследовании методологии контроля делает его более эффективным, что обусловлено свойством междисциплинарности - применение инструментария исследования других наук (психологии, управления, бухгалтерского учета, анализа, бюджетирования, мониторинга, аудита и др.).

2. Использование системы программно-ориентированного учета позволит с высокой степенью логичности и упорядоченности выделить многочисленные объекты и показатели, которые влияют на развитие экономического потенциала.

Исходя из содержания рабочей гипотезы можно определить требования к методу контроля: 1) использовать и трансформировать данные программно-ориентированного учета и анализа; 2) возможность оценивать влияние отдельных систем предприятия на изменения его технико-экономических показателей и расширения стратегической зоны хозяйствования; 3) возможностью применять результаты аналитических данных контроля для исследования причинно-следственных связей в эволюции развития предприятия, а также оценки его состояния, резервов и потерь экономических выгод.

Управление предприятием в рыночных условиях нуждается в новом механизме функционирования си-

системы внутреннего контроля через четкую структуризацию его элементов - целей, заданий, принципов, форм объектов и методов контроля. Исходные положения методологии внутреннего контроля раскрывают содержание ее элементов. Взаимосвязь элементов системы внутреннего контроля с системой программно-ориентированного учета образует комплексную систему управления производством.

Организация эффективной системы внутреннего контроля на новой теоретико-методической основе позволит: 1) обеспечить эффективное функционирование и устойчивое развитие предприятия в условиях конкуренции; 2) своевременно выявлять и минимизировать коммерческие, финансовые и внутрифирменные риски в управлении предприятием; 3) своевременно адаптировать функционирование предприятия к изменениям во внутренней и внешней среде.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Степашин, С.В. Государственный финансовый контроль / С.В. Степашин. – СПб.: Питер. –

2004. – 320 с.

2. Родионова, В.М., Шлейников, В.И. Финансовый контроль: учебник В.М. Родионова, В.И. Шлейников. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС. – 2002. – 320 с.

3. Принципы аудиту государственных финансов. Сборник базовых документов INTOSAI. – К., 2003. – 79 с.

4. Арене, А., Лоббек, Дж. Аудит: пер. с англ.: гл. редактор серии проф. Я.В. Соклов / А. Арене, Дж. Лоббек. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 560 с.

5. Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебник / А.Д. Шеремет. – М.; ИНФРА-М, 2008. – 367 с.

6. Суйц, В.П. Внутрипроизводственный контроль / В.П. Суйц. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 127 с.

7. Качерин, Е.А. Основы государственного и управленческого контроля / Е.А. Качерин. – М.: Филинь, 2000. – 384 с.

8. Родионова, В.М., Шлейников, В.И. Финансовый контроль: учебник / В.М. Родионова, В.И. Шлейников. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС. – 2002. – 320 с.

THEORETICAL GROUND OF THE INTERNAL CHECKING SYSTEM AND HER CONNECTION WITH THE PROGRAMMATIC-ORIENTED ACCOUNT

© 2011

D.I. Wenzeh, teacher of the chair «Economy of Enterprise and Finance»

Uman state pedagogical university to the name of Paul Tykhyna, Uman (Ukraine)

Keywords: internal control; management; efficiency; effectiveness; methodology; system; enterprise; quality; administrative decision.

Annotation: In the article the questions of theoretical ground of the internal checking and his connection system are investigational with the programmatic-oriented account as to inalienable part of market infrastructure, the theoretical and practical problems of internal control are considered. The scientific results got in the process of research assist the decision of important scientific problem of perfection of management, upgrading of products, efficiency of production and his competitiveness, an enterprise in an aggregate.