

Т ОЇ ЕА Т АЎДОЇ ОЇ ААЇ Т НО² ОА АОАЕОЕАЇ Т НО² СА²ЕЇЇ АЇ І В
АЇ ООД²ОЇ УЇ АЇ НЇ Т ААДНУЕЇ АЇ ЕЇ І ОДЇ ЕР І АОАД²АЕУЇ ЕО САЇ АН²А

Розкрито сутність поняття «ефективність внутрішньогосподарського контролю». Запропоновано комплексний підхід щодо оцінки результатів внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів підприємств целюлозно-паперової промисловості, яка базується на використанні рекомендованої шкали оцінювання. Вона дасть змогу оцінити ефективність внутрішньогосподарського контролю в управлінні запасами підприємств і визначити напрями забезпечення його якості.

Essence of concept «efficiency of internal control is exposed in the article». Complex approach is offered in relation to the estimation of results of internal control of inventories of enterprises of pulp and paper industry which is based on the use of the recommended scale of evaluation. The offered scale will allow to estimate efficiency of internal control in control of inventories of enterprises and define directions of providing of his quality.

Внутрішній контроль є однією з основних функцій управління і є системою постійного спостереження та перевірки роботи підприємства для оцінки обґрунтованості й ефективності ухвалення управлінських рішень, виявлення відхилень і несприятливих ситуацій, своєчасного інформування керівництва для прийняття рішень щодо усунення і зниження ризиків його діяльності та управління ними [5, с. 392].

На підприємствах целюлозно-паперової промисловості, які в процесі виробництва використовують велику кількість матеріальних запасів, внутрішньогосподарський контроль відіграє надзвичайно важливу роль. У зв'язку з цим питання удосконалення їх внутрішньогосподарського контролю, оцінки обґрунтованості його здійснення та ефективності набуває особливої актуальності.

Перевагою внутрішньогосподарського контролю є те, що він здійснюється як попередній, поточний (оперативний) і подальший, може бути документальним, фактичним і комбінованим; може проводитись у вигляді ревізії, тематичної перевірки, розслідування.

У зв'язку з цим внутрішній контроль – один із найефективніших при вмілому використанні функцій контролю органами управління прийнятих рішень і досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до органу управління.

Питання внутрішньогосподарського контролю та його ролі в системі управління розглядаються у працях відомих вчених-економістів. Серед них: Ф. Ф. Бутинець, А. Д. Бутко, М. Т. Білуха, Н. Г. Гордієнко, Н. М. Грабова, Л. М. Киба, Є. В. Мних, В. М. Мурашко, І. Назарбаєва, С. В. Нацик, Б. Ф. Усач, Г. В. Савицька, Р. Л. Хом'як.

Проте в економічній літературі недостатньо висвітлені питання ефективності контролю та узагальненої характеристики його якості. Для оцінки ефективності внутрішнього контролю вітчизняні вчені пропонують використовувати окремі часткові показники, а практичні рекомендації спрямовані переважно на підвищення дієвості контролю, тому мають локальний характер [10]. Наявні методики оцінки ефективності внутрішнього контролю обмежуються оцінкою ефективності внутрішнього контролю через зниження ризику [1, с. 55, 312; 2, с. 252; 3, с. 194; 4, с. 15; 6, с. 413–414]. Крім цього, залишається невирішеним питання розробки інструментарію та процедур комплексної оцінки ефективності внутрішнього контролю в управлінні запасами підприємства.

Метою статті є удосконалення оцінки обґрунтованості та ефективності внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів на підприємствах целюлозно-паперової промисловості.

Систему внутрішнього контролю доцільно якісно організувати стосовно досягнення поставленої мети й завдань, з одного боку, та щодо її економічної ефективності – з іншого.

Однією з особливостей такого контролю є те, що він здійснюється у процесі фінансово-господарської діяльності, відіграє важливу роль у забезпеченні збереження майна. Багато фактів нестач й розкрадань цінностей виявляються інвентаризаціями та перевітками, що проводяться працівниками внутрішніх підрозділів. Головним у внутрішньогосподарському контролі є й те, що він функціонує у момент здійснення й оформлення господарських операцій. А це дає змогу вчасно виявити недоліки і вжити заходи щодо їх усунення.

З метою забезпечення збереження майна, своєчасного попередження нестач, розтрат і непродуктивних витрат потрібно спочатку забезпечити ефективність внутрішньогосподарського контролю. Ці функції мають здійснювати керівники та фахівці структурних підрозділів підприємства і працівники бухгалтерій при виконанні своїх функціональних обов'язків. Окремі недоліки у практиці здійснення такого контролю зумовлені тим, що науково обґрунтованої його організації та методики, які б враховували галузеву специфіку суб'єкта господарювання, не визначено. А тому внутрішньогосподарський контроль відданий на відкуп інтуїції та досвіду фахівців, які здійснюють контрольні функції на власний розсуд, адже практично відсутні необхідні методичні вказівки щодо проведення внутрішньогосподарського контролю. Через це контроль проводять (рідко й формально) лише після вчинення операцій, як правило, у період подання документів до бухгалтерії.

Узагальнення підходів різних авторів свідчить, що ефективність внутрішнього контролю розуміють як здатність контролю до вирішення певного завдання, ступінь цінності контрольної інформації, досягнення позитивного результату, який є наслідком здійснення контролю [6, с. 405; 12, с. 156, 157; 11, с. 345; 14, с. 53].

Поняття ефективності контролю тісно пов'язане, споріднене з поняттям його результативності, оскільки кінцевий результат, тобто сукупність об'єктивних наслідків контролю, – це головний критерій визначення його ефективності [6, с. 405].

Підвищення ефективності внутрішньогосподарського контролю залежить від зростання рівня кваліфікації керівників і спеціалістів підприємства, а також від чіткого визначення й розподілу між функціональними службами та підрозділами, конкретними виконавцями і контрольних функцій [13, с. 90–91].

У зв'язку з цим оцінка обґрунтованості здійснення контролю та його ефективності є основою ефективного функціонування виробничої системи суб'єкта господарювання загалом.

Н. І. Дорош при вивченні системи внутрішнього контролю рекомендує виокремлювати такі етапи/дії, які б дали змогу досягти розуміння системи, оцінити ризик контролю і встановити вплив одержаних результатів на перевірку фінансової звітності [9, с. 232]. У цьому контексті проводити оцінку ефективності системи контролю матеріальних запасів можна як окремо за кожним етапом його здійснення, так і шляхом формування інтегрованого показника.

Г. М. Давидов стверджує, що метою аналізу оцінки внутрішнього контролю є встановлення ступеня довіри до нього, що в свою чергу використовується для встановлення характеру, обсягів та тривалості виконання процедур перевірки на відповідність і суттєвість [8, с. 63].

При розробці системи діагностики внутрішньогосподарського контролю доцільно використовувати схеми і пояснення до них. Вони, як методи опису внутрішнього контролю, мають низку переваг перед іншими методами: подають інформацію про систему контролю у логічно-послідовному вигляді; дають можливість дуже швидко встановити логіку внутрішнього контролю, виявити її слабкі і сильні сторони; зрозумілі спеціалістам різних фахових спрямувань; дуже легко коригуються і можуть використовуватись протягом багатьох років з необхідними коригуваннями; дають змогу простежити функціонування системи як у просторі, так і за часом [8, с. 65].

З метою оцінки ефективності здійснення контролю побудована блок-схема алгоритму оцінки результатів внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів підприємств целюлозно-паперової промисловості, яка базується на використанні рекомендованої шкали оцінювання (рис. 1).

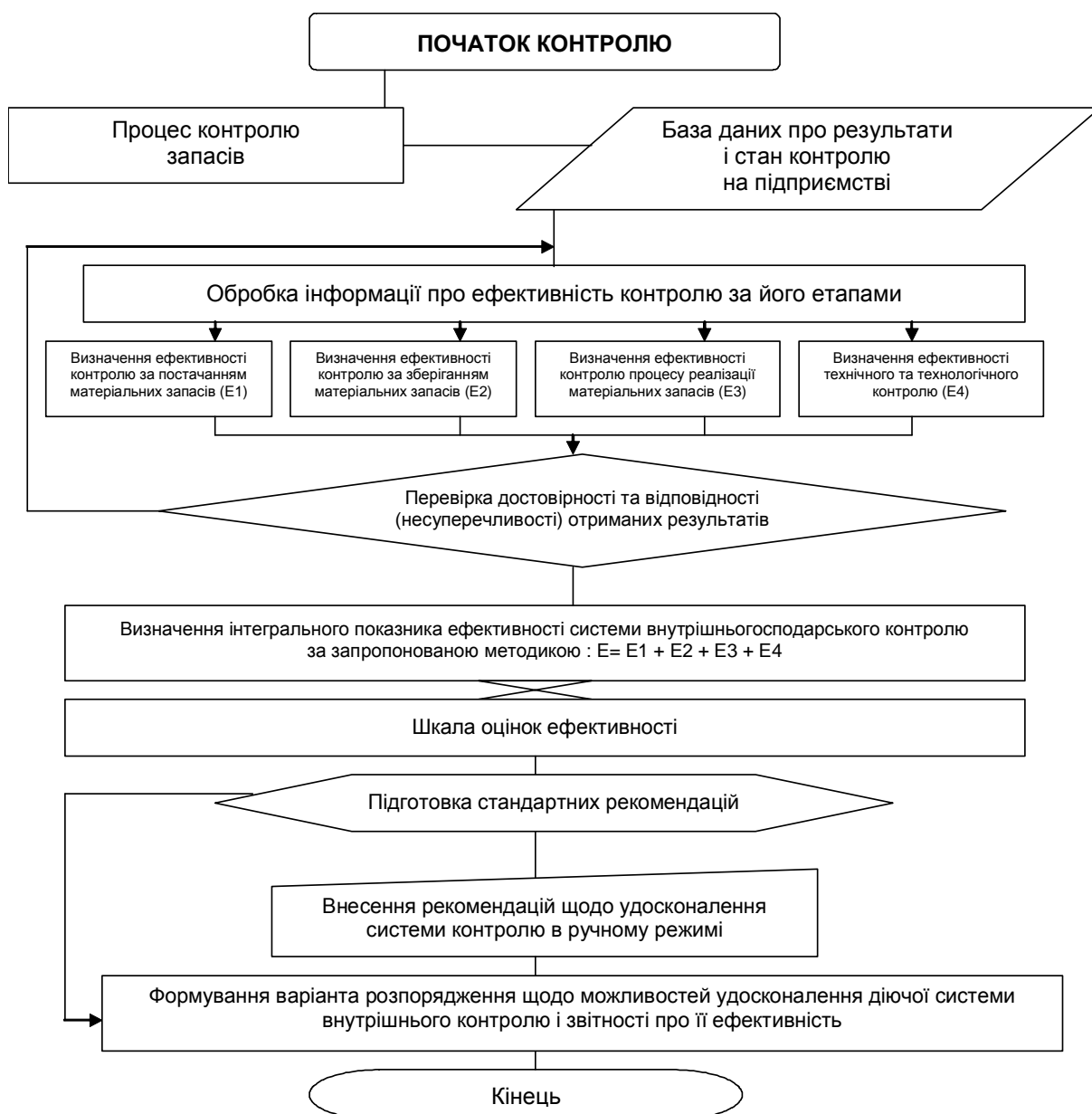


Рис. 1. Блок-схема оцінки здійснення внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів

Автоматизація процедур оцінки ефективності контролю певною мірою дає змогу ліквідувати елемент суб'єктивності, адже це також доволі складна проблема, яка залежить від професійного рівня особи, що проводить таку оцінку вручну. Проте і при використанні авторських рекомендацій з цих питань слід визнати, що отриманий результат матиме ймовірнісний характер.

Однак підвищенню достовірності оцінки внутрішньогосподарського контролю служитиме правильно розроблена шкала оцінок, характеристики контролю, які будуть досягнуті при тому чи іншому значенні показника ефективності, а також врахування можливостей удосконалення стратегії контролю, розробка яких покладається на низку служб і працівників (табл. 1).

1	2	3
Більше 0,8 до 0,9	добрий з ознаками високої ефективності	Достатньо розвинена система внутрішньогосподарського контролю з ефективною структурою й комунікаційними зв'язками. Недоліки стосуються координації суб'єктів контролю та їх інформованості. Рекомендовано проведення інформаційних нарад і тренінгів (в тому числі з метою ознайомлення суб'єктів контролю зі стратегією удосконалення системи контролю)
Більше 0,9 до 1	відмінний	Можливості удосконалення системи внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів обмежені. Рекомендовано здійснювати дослідження щодо можливостей удосконалення технології целюлозно-паперового виробництва

Шкалу оцінювання ефективності контролю рекомендуємо обрати з множини значень від 0 до 1. Йдеться про обрання найпростішого, класичного варіанту, який використовується у багатьох методиках. Множина значень, обрана у дисертації обґрунтовується так: по-перше, у розпорядженні будь-якого підприємства є засоби і служби чи окремі працівники, які його здійснюють хоча б у мінімальних обсягах, тобто практично чисто «нульового рівня» немає ніколи; по-друге, недосяжним також буде граничний випадок з рівнем оцінювання 1, адже це означає, що контроль організований ідеально і жодних шляхів поліпшення використання матеріальних запасів немає, що також неможливо (хоча б з причини, що контроль обмежений в часі, наприклад, працівники бухгалтерських служб працюють вдень, і тому вночі бухгалтерський контроль відсутній, а целюлозно-паперове виробництво характеризується безперервністю).

Розроблені пропозиції сприятимуть поліпшенню системи внутрішньогосподарського контролю і підвищенню його результативності. Адже, як слушно стверджують Я. А. Гончарук та В. С. Рудницький, для керівництва підприємства основною метою оцінки системи внутрішнього контролю є розробка конструктивних пропозицій, спрямованих на його удосконалення. Керівник підприємства, аналізуючи й оцінюючи роботу менеджерів і окремих служб, отримує докази про ефективність діяльності всієї системи внутрішнього контролю, що дає йому можливість вжити певних заходів для поліпшення контрольної функції управління [7, с. 189].

Одним з найважливіших питань організації і методики внутрішньогосподарського контролю є оцінка обґрунтованості здійснення контролю та його ефективності. У зв'язку з цим вважаємо, що розроблений алгоритм з використання розробленої шкали оцінювання дасть змогу провести належну оцінку ефективності внутрішньогосподарського контролю матеріальних запасів підприємств целюлозно-паперової промисловості. Сформований підхід до управління матеріальними запасами на базі запровадження автоматизованої інформаційної системи внутрішньогосподарського контролю забезпечить оптимізацію величини матеріальних запасів, а також зниження витрат робочого часу обліково-економічних працівників при підготовці необхідних даних для менеджменту.

При використанні шкали оцінювань для характеристики стану контролю з'являється можливість удосконалення стратегії контролю та уточнення функцій конкретних служб і працівників підприємств целюлозно-паперової промисловості щодо в кінцевому результаті сприятиме підвищенню достовірності оцінки ефективності внутрішньогосподарського контролю.

Література

1. Андреев В. Д. *Практический аудит : справоч. пособ.* / В. Д. Андреев. – М. : Экономика, 1994. – 366 с.
2. Аренс А. *Аудит* / А. Аренс, Дж. Лоббек ; гл. ред. Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 560 с.
3. *Аудит Монтгомери* / [Дефлиз Ф. Л., Дженник Г. Р., О'Рейлли В. М., Хириш М. Б. ; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
4. Бурцев В. В. *Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации* / В. В. Бурцев. – М. : Экзамен, 2000. – 320 с.

5. Бутїнецъ Т. А. Розвїток науки господарського контролю: проблеми теорїї, методологїї, практики : моногр. / Т. А. Бутїнецъ. – Житомир : ЖДТУ, 2011. – 772 с.
6. Вїговська Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорїя, методологїя, органїзацїя : моногр. / Н. Г. Вїговська. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 532 с.
7. Гончарук Л. А. Аудит : навч. посїб. / Л. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – 3-тє вид. [перероб. і доп.] – К. : Знання, 2007. – 443 с.
8. Давїдов Г. М. Аудит : навч. посїб. / Г. М. Давїдов. – 2-ге вид. [перероб. і доп.] – К. : Знання, 2001. – 363 с.
9. Дорош Н. І. Аудит: методологїя і органїзацїя : моногр. / Н. І. Дорош. – К. : Т-во «Знання», 2001. – 402 с.
10. Костирко Р. О. оцїнка ефектївностї внутрїшнього контролю в управлїнні витратами пїдприємства [Електронний ресурс] / Р.О. Костирко. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vdnuet/econ/2009_4/28.pdf.
11. Максїмова В. Ф. Формалїзацїя системного дослїдження внутрїшнього економїчного контролю / В. Ф. Максїмова // Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции. – Житомир ; Краматорск : Рута, 2005. – С. 339–349.
12. Пантелєєв В. П. Внутрїшньогосподарський контроль: методологїя та органїзацїя : моногр. / В. П. Пантелєєв ; Держ. акад. статистики, облїку та аудиту. – К. : Інформ.-аналїт. Агентство, 2008. – 491 с.
13. Сагаїдак Р. А. Органїзацїя внутрїшнього аудиту і оцїнка його ефектївностї в сїльськогосподарських пїдприємствах / Р. А. Сагаїдак, Р. А. Пархоменко // Облїк і фїнанси АПК. – 2011. – № 1. – С. 88–92.
14. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспїльствї з перехїдною економїкою (проблеми теорїї, органїзацїї, методологїї) : моногр. / В. О. Шевчук. – К. : КДТЕУ, 1998. – 371 с.