

## Стратегічний і управлінський контроль в організаційній структурі системи внутрішньогосподарського контролю підприємства

Розкрито роль у структурі внутрішньогосподарського контролю стратегічного і управлінського контролю. Визначено засоби усунення недоліків у системі внутрішньогосподарського контролю та місце нових інформаційних технологій у цій системі.

**контроль, внутрішньогосподарський контроль, стратегічний контроль, управлінський контроль, управлінська система, показники, ресурси, підприємство**

Сучасний етап розвитку економіки України вимагає розробки і запровадження надійної системи внутрішньогосподарського контролю, який є обов'язковою умовою забезпечення стабільності функціонування підприємства в конкурентному ринковому середовищі. Його завдання полягають у забезпеченні виявлення негативних тенденцій і доведенні інформації про них до керівництва підприємства, яке розробляє необхідні заходи з усунення наявних недоліків.

Організаційна структура внутрішньогосподарського контролю забезпечує обґрунтовану впевненість у результатах його функціонування за умови, коли затрати на здійснення контролю не перевищують отриману від нього вигоду за прийнятних рівнів ризиків в умовах невизначеності. Значно збільшує цінність внутрішньогосподарського контролю визнання персоналом підприємства об'єктивної необхідності такого ефективного контролю. Перевірка надійності контролю проводиться вищим керівництвом і менеджерами підприємства з метою отримання впевненості у досягненні бажаних результатів системою внутрішньогосподарського контролю і призначення, у випадку потреби, необхідних коригувальних дій.

Надійність системи внутрішньогосподарського контролю та забезпечення виконання покладених на нього функцій в умовах ринкової економіки, в значній мірі залежать від його оптимальної структури. Важливе місце в структурі внутрішньогосподарського контролю займає стратегічний і управлінський контроль, які функціонують з метою надання необхідної інформації для вищої і середньої ланок управління підприємств. Розглядаючи питання розробки і впровадження надійної системи внутрішньогосподарського контролю підприємства, ми поставили за мету визначити окремі складові теоретичних основ створення сучасної системи внутрішнього контролю, так як в даний час дана проблематика залишається майже не висвітленою в наукових джерелах. В процесі досягнення даної мети вирішувалися наступні завдання: визначити роль окремих елементів системи внутрішньогосподарського контролю, розглянути необхідність створення оптимальної структури стратегічного та управлінського контролю та обґрунтувати місце нових інформаційних технологій у системі внутрішньогосподарського контролю.

Забезпечення конкурентоздатності підприємства в умовах формування ринкових відносин на Україні залежить від позиції та іміджу, який воно сформувало і над яким працює з огляду на перспективу. Все це відповідає завданням управління,

важливою функцією якого є внутрішньогосподарський контроль. Виходячи з основних завдань управління, визначаються і функції внутрішньогосподарського контролю у працях вітчизняних і зарубіжних вчених. Зокрема, проф. Б.Ф. Усач основною функцією внутрішньогосподарського контролю вважає оперативно-профілактичну діяльність адміністрації, обліково-економічних, фінансово-юридичних, виробничо-технічних служб самого підприємства [6, с.65]. В.М. Мурашко вказує на всеохоплюючий характер та оперативність внутрішньогосподарського контролю, що дозволяє одночасно знаходити недоліки в роботі, вживати заходи щодо їх усунення, швидко реагувати на хід операцій та перевіряти конкретних виконавців [4, с.27]. Окремі економісти підкреслюють особливу важливість внутрішньогосподарського контролю “для крупних структур корпоративного типу, тобто з багатьма відносно самостійними підрозділами” [3, с.122]. Це пов’язано з тим, що чим складніша структура управління, тим складніше проконтролювати виконання прийнятого рішення.

Іншою важливою дією внутрішньогосподарського контролю є стратегічний контроль. Завдання внутрішньогосподарського контролю на стратегічному рівні полягають у визначенні впливу внутрішнього і зовнішнього середовища на процеси, що відбуваються на підприємстві, участь у розробці та здійсненні його стратегії.

Основою розробки управлінських рішень є визначення цілей і завдань, які стоять перед підприємством і характеризують стратегію його цілеспрямованої діяльності. Розробка стратегічних і тактичних планів та програм і спостереження за процесом їх виконання належать до числа важливих функцій управління. Внутрішньогосподарський контроль забезпечує досягнення визначеної стратегії шляхом використання прогностичних і фактичних даних, процесу виявлення відхилень від запланованих показників та надання інформації для прийняття ефективних рішень щодо виявлених відхилень. Тобто внутрішній контроль тісно пов’язаний з іншими функціями системи управління (плануванням, обліком, аналізом тощо) та з процесом прийняття управлінських рішень. Одночасно, надаючи інформацію для прийняття управлінських рішень, внутрішньогосподарський контроль здійснює оцінку якості інших функцій управління - плануванням, обліку, аналізу, організації та мотивації, які передують прийняттю управлінських рішень.

Проф. Р.Н. Ентоні визначив управлінський контроль як процес, з допомогою якого менеджери переконуються, що ресурси отримуються та використовуються ефективно і продуктивно з метою досягнення цілей, поставлених перед організацією [8]. Даним вченим управлінський контроль однозначно відокремлювався від стратегічного та оперативного.

Важливо зазначити, що у 90-х роках минулого століття сфера управлінського контролю підприємства значно розширилася. Він перестав бути прерогативною функцією менеджменту і став представлятися на всіх рівнях управління. Тобто, управлінський контроль в сучасній інтерпретації охоплює всі рівні управління, стратегічний контроль здійснюється в більшості випадків вищим керівництвом, а оперативний – керівниками низових ланок. Крім цього, на початках управлінський контроль був занадто зосередженим на засобах облікового контролю. Проте, на нашу думку, дані бухгалтерського обліку більше придатні для прийняття управлінських рішень, пов’язаних з поточною діяльністю, тобто для оперативного управління.

Важливою організаційною передумовою ефективного внутрішнього контролю на всіх рівнях управління стало створення центрів відповідальності та орієнтація контролю на кінцевий результат діяльності. Виникнення центрів відповідальності зумовив розподіл повноважень у прийнятті рішень між різними рівнями управління та встановлення персональної відповідальності менеджера за величину витрат і результати діяльності, які він контролює.

Здійснення контрольних процедур в межах центрів відповідальності забезпечує ефективну реалізацію управлінських функцій окремими структурними підрозділами з метою виявлення раціональності використання ресурсів, які знаходяться в їх розпорядженні та отриманих результатів. Управлінський контроль у центрах відповідальності дає змогу попередити незаконні та економічно недоцільні операції, виявити відхилення від встановлених параметрів і їх причини та об'єктивно оцінити внесок структурних підрозділів у загальний результат діяльності підприємства.

Контроль у центрах відповідальності побудований за визначеними параметрами, які полягають у наданні можливості керівникам структурних підрозділів відповідати лише за той вид діяльності, що перебуває під їх контролем і по якому є чітко визначені критерії оцінки результатів. Крім цього, при такій організації контролю є необхідним і використання ефективної системи стимулювання. Орієнтація контролю на кінцевий результат діяльності, одночасно передбачає оцінку досягнення проміжних результатів та чинників які позитивно або негативно впливали на досягнення цього результату. Це дає можливість швидко виявити причини недоліків і успіхів, оцінити відповідність їх стратегічним цілям та врахувати у подальшій діяльності.

Традиційні трактування управлінського контролю визначали його як “контроль стосовно прийняття рішень і поведінки всередині організації з метою збільшення прибутку, рентабельності та зміцнення фінансового стану” [11, с.34]. Такий контроль використовував, в основному, документування, регламентацію та розподіл відповідальності, що для нових умов господарювання виявилось недостатнім. Тому ряд авторів [10, 11] акцентують увагу на недоліках традиційного управлінського контролю, а саме:

- орієнтація більше на фінансові показники і неналежна увага до важливих нефінансових даних, необхідних для прийняття стратегічних рішень;
- більше спрямування у минуле, а не у майбутнє, яке ґрунтується на інформації бухгалтерського обліку;
- схильність до короткострокового, а не довгострокового типу рішень;
- недостатня увага дослідженню зовнішнього середовища підприємства.

Серед засобів, які б змогли усунути вказані недоліки традиційного управлінського контролю, було запропоновано збалансовану систему показників (ЗСП), системи взаємної відповідальності та винагороди за досягнуті результати. Вони допомагали здійснювати контроль за досягненням цілей та ефективністю діяльності у різних сферах діяльності.

Концепція збалансованих показників, запропонована американськими вченими Р.С. Капланом і Д.П. Нортоном, надає збалансовану систему фінансових і нефінансових показників для внутрішньофірмових управлінських цілей. Ця концепція дає можливість побачити оцінку підприємства зі сторони клієнтів та акціонерів, визначити які процеси можуть забезпечити підприємству виключні конкурентні переваги та за рахунок чого можна досягти подальшого поліпшення становища підприємства. Тобто крім зв'язку між фінансовими і нефінансовими показниками в цій моделі має місце зв'язок між внутрішніми і зовнішніми аспектами діяльності підприємства, минулими і майбутніми результатами, стратегічним і оперативним управлінням.

Вчені виділяють два напрями застосування збалансованої системи показників [9, с.4]:

- 1) в цілях управлінського контролю, де ця система допомагає спостерігати і контролювати різні види і напрями діяльності як всередині підприємства, так і ззовні з врахуванням найкращих досягнень у певній сфері лідерами ринку.

2) в цілях стратегічного контролю, коли збалансована система показників дає змогу спостерігати за діяльністю підприємства та розвитком різних видів діяльності з точки зору відповідності обраній стратегії.

Стратегічний контроль спрямований на виявлення проблем і здійснення необхідних коригувань в процесі відстеження реалізації обраної стратегії. На відміну від управлінського контролю стратегічний контроль спрямований на керівництво безпосередньою діяльністю підприємства з точки зору її відповідності стратегії, коли кінцевий результат може очікуватися лише через декілька років.

На етапі стратегічного планування контроль, як функція управління дає оцінку визначеної стратегії з урахуванням соціально-економічних і виробничих умов діяльності та встановлює критерії, які в майбутньому дадуть змогу оцінити результати діяльності підприємства. Відсутність таких критеріїв оцінки досягнення поставлених цілей робить неможливим реалізацію функцій контролю.

Отже, стратегічний контроль як складова частина внутрішньогосподарського контролю може досліджувати питання адекватності прийнятих управлінських рішень, вирішення поставлених завдань та задоволення результатами роботи власників і ділових партнерів та інших зацікавлених осіб лише за допомогою добре продуманої і організованої системи показників. Склад таких показників може, звичайно, змінюватись, виходячи із завдань управління конкретного підприємства, але найважливіші з них можна об'єднати у чотири блоки: фінансовий; інвестицій, навчання і розвитку; внутрішніх бізнес-процесів; покупців.

Фінансовий блок передбачає розрахунок і оцінку коефіцієнтів зростання, рентабельності та собівартості продукції. Блок інвестицій, навчання і розвитку включає дослідження обсягів інвестицій та зношеності виробничих фондів, розрахунок коефіцієнтів плинності робочої сили, стажу роботи, рівня оплати та ін. У блок внутрішніх бізнес-процесів входять показники, які пов'язані з технологією виробництва (коефіцієнт використання потужностей, виробництва, простоїв, виходу продукції, втрати сировини тощо). Показники блоку покупців визначають обсяг реалізації, частку на ринку, якість продукції, виконання замовлень та ін. По всіх цих блоках показників встановлюється мінімальне, максимальне та фактичне значення, а також дається нормалізована оцінка. До кожного блоку доцільно включати найбільш важливі показники, які дозволяють оцінювати реалізацію стратегії та виконання поставлених завдань.

Інтерактивна система показників є характерною для підприємств, які дотримуються активної поступальної стратегії, розширюють ринки збуту, збільшують обсяг продажу. Підприємствами з пасивною оборонною стратегією, спрямованою на зміцнення позицій і підтримання існуючого становища, використовується діагностична система показників. При чому на перший план сьогодні висуваються соціальний та організаційний фактори діяльності з врахуванням людського фактора в управлінні підприємства.

Важливою передумовою організації ефективної системи внутрішньогосподарського контролю є раціональна організація інформаційних потоків і ресурсів підприємства з використанням комп'ютерної техніки й нових інформаційних технологій та впровадженням комплексної системи управління. Відсутність контролю інформаційних потоків може спричинити зниження продуктивності виробництва та якості управління ресурсами, негативний вплив на конкурентоздатність та інвестиційну привабливість підприємства.

Як показали дослідження, проведені незалежними експертами, впровадження сучасних систем управління промисловим підприємством сприяють скороченню витрат на розробку і виготовлення продукції, скороченню виробничого циклу, зниженню

випадків повторної обробки і рівня складських запасів, зменшенню витрачання матеріалів та собівартості продукції, зниженню дебіторської заборгованості тощо [7, с.24].

В багатьох випадках вітчизняні підприємства використовують інтегровані системи управління, які є адаптованими до наших умов зарубіжними програмними продуктами (Exact, Scala, Platinum ERA, Ахapta, SAP/R3 тощо). Із вітчизняних подібних розробок можна назвати лише FinExpert, Галактику, Флагман. Інтегровані системи управління включають в себе певну сукупність підсистем, зокрема, управління фінансами, матеріальними ресурсами, виробничими процесами, якістю, проектами, сервісним обслуговуванням, персоналом.

Вони дозволяють значно підвищити ефективність внутрішньогосподарського контролю. Для прикладу фінансова підсистема, яка включає фінансове планування, фінансовий контроль, контроль і реалізацію фінансових процесів (операцій), дає змогу оперативно виявляти відхилення від запланованих показників, забезпечити контроль за господарськими операціями на всіх фазах облікового процесу від моменту реєстрації до складання звітності, аналізувати рух грошових коштів, слідкувати за дотриманням економічних нормативів та облікової політики підприємства.

Із названих вище інтегрованих систем управління найкращою на сьогодні вважається “Аксapta” фірми “Майкрософт”. Вона має багато можливостей контролю користувачів шляхом розподілу відповідальності та обмеження доступу, обліку за центрами відповідальності, бюджетного контролю тощо і дозволяє врахувати всі особливості управління. Функції планування, обліку та контролю у системі “Аксapta” можуть здійснюватися за різними видами виробництва – позамовне виробництво, попроцесне виробництво, реалізація довгострокових проектів.

Динамічна модель підприємства являє собою сукупність взаємопов’язаних бізнес-процесів, які є, по суті, сукупністю різних операцій використання ресурсів з метою виробництва продукції як для власних, так і сторонніх потреб. Внутрішньогосподарський контроль як складова система управління підприємства досліджує ефективність здійснення бізнес-процесів, які відбуваються на ньому із врахуванням можливих значень параметрів контрольних моментів бізнес-процесів. Графічне представлення бізнес-процесів згідно з методологією функціонального моделювання IDEFO [5] може бути подано у такому вигляді:



Рисунок 1 - Графічне представлення бізнес-процесів.

Тобто в даному випадку маємо керований функціональний блок взаємопов’язаних видів діяльності (операцій) з використанням ресурсів, які перетворюють “входи” на “виходи”. Слід також зазначити, що у поле контролю попадають найбільш важливі бізнес-процеси, які достатньо вивчені і можуть бути формалізовані.

Ще одним важливим питанням надійності системи внутрішньогосподарського контролю є забезпечення конфіденційності облікової інформації підприємства. Законодавство України визначає чотири основні функціональні характеристики

автоматизованих систем: цілісність, конфіденційність, доступність, спостережуваність стану захищеності інформації [1]. Всі вони визначають компоненти захищеності інформації від навмисних або ненавмисних змін, несанкціонованого доступу, можливості виявлення та усунення таких випадків. В той же час інформація повинна бути доступною для користувачів, наділених відповідними повноваженнями.

Захист інформації в автоматизованих системах може бути забезпечений комплексом заходів, про які ми писали раніше [2, с.147-153]. Вони стосуються контролю доступу до автоматизованих систем і цілісності програмних засобів та інформації, що обробляється, реєстрації й обліку роботи користувачів, шифрування конфіденційної інформації, забезпечення антивірусного захисту як програмних продуктів, так і інформації тощо.

Таким чином, організаційна побудова системи внутрішньогосподарського контролю в ринкових умовах господарювання вимагає якісно нового осмислення його змісту, ролі та значення в управлінні підприємством. Внутрішньогосподарський контроль слід розглядати як функцію, яка забезпечує якісне визначення та раціональне досягнення цілей і стратегії діяльності підприємства шляхом ефективної реалізації прийнятих управлінських рішень. Управлінський і стратегічний контроль як важливі елементи цієї системи покликані забезпечити надання необхідної інформації для вищої і середньої ланок управління підприємства та сприяти прийняттю виважених управлінських рішень, виходячи із визначеної стратегії діяльності. Важливою передумовою організації ефективної системи внутрішньогосподарського контролю є також раціональна організація і надійний захист потоків інформації в межах комплексної інформаційної системи підприємства.

## Список літератури:

1. Закон України "Про захист інформації в автоматизованих системах" від 6.07.1994р.
2. Воронко Р.М. Аудит в умовах розвитку сучасних інформаційних технологій: забезпечення конфіденційності та інформаційної безпеки підприємства // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна, випуск 16. – Львів: Коопосвіта, 2004. – С.147-153.
3. Данилевский Ю.А. Внутренний контроль на предприятии // Финансовый анализ и аудит. – 1997. - №3. – С.121-126.
4. Мурашко В.М. Хозяйственный контроль и комплексная ревизия в торговле. – К.: Выща школа, 1979. – 208с.
5. Р50.1.028-2001. Методология функционального моделирования. – М.: Госстандарт России. 2000.
6. Усач Б., Шмикова Л. Методологічні та організаційні аспекти фінансового контролю України // Вісник Львівської комерційної академії. – Том 2. Частина перша. – Львів: Коопосвіта, 1998. – С.61-66.
7. Цыганок А.В. Системы управления производственными предприятиями // Корпоративные системы. – 2000. - №3. С.24
8. Anthony R.N. Planning and Control Systems: A framework for analysis. – Boston, Ma.: Harvard Graduate School of Business, Division of Research, 1965.
9. Combining EVA with the Balanced Scorecard to improve strategic focus and alignment: 2GC Discussion Paper. – UK: 2GC Limited, 2001. – 7p.
10. Goldenberg H., Hoffercker J. Using the Balanced Scorecard to Develop Companywide Performance Measures // Journal of Cost Management. – Fall 1994.
11. Olve N.-G., Roy J., Wetter M. Performance Drivers: A Practical Guide to Using the Balanced Scorecard. Chichester, UK: John Wiley and Sons Ltd, 2000.

Раскрыто роль стратегического и управленческого контроля в структуре внутрихозяйственного контроля. Выделено средства устранения недостатков в системе внутрихозяйственного контроля, а также место новых информационных технологий в этой системе.

Had disclosed the role of the strategically and management control. Had located the means to removing the defects in the system of inside control and the place of new information technologies in this system.