

УДК 005.935

А.В. Булкот

*канд. экон. наук, старший преподаватель, кафедры аудита,
Государственное высшее учебное заведение
«Киевский национальный экономический университет имени Вадима Гетьмана», Украина*

ОСОБЕННОСТИ КОМПЛЕКСНОЙ СИСТЕМЫ ПРИ ВНУТРЕННЕМ КОНТРОЛЕ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ, В УЧРЕЖДЕНИЯХ, ОРГАНИЗАЦИЯХ

Аннотация. В статье рассмотрены особенности внутреннего контроля как комплексной системы на предприятиях, учреждениях, организациях. Исследованы основные цели предприятия с целью обеспечения соответствующей гарантии. Предложено составлять отчет о состоянии внутреннего контроля как комплексной системы на предприятиях.

Ключевые слова: внутренний контроль, система внутреннего контроля, комплексная система, предприятие, компоненты внутреннего контроля, мониторинг, отчет.

A.V. Bulkot, candidate of economic sciences, senior teacher, Vadym Hetman Kyiv national economic university

THE PECULIARITIES OF INTEGRATED SYSTEM DURING THE ADMINISTRATIVE REVIEW ON THE ENTERPRISES, INSTITUTIONS, ORGANIZATIONS

Abstract. The peculiarities of the administrative review are considered in the article as an integrated system on the enterprises, institutions, organizations. The main aims of an enterprise are researched to ensure relevant insurance arrangements. It is offered to close the accounts of four sections during the administrative review as an integrated system on the enterprises.

Keywords: administrative review, system of the administrative review, integrated system, enterprise, components of administrative review, monitoring, account.

Введение. Внутренний контроль на предприятиях, учреждениях и организациях как функция управления в современных условиях хозяйствования обеспечивает качественную разработку и эффективное достижение целей предприятия при реализации принята управленческих решений. Особенностью внутреннего контроля является также его функционирование в момент осуществления и оформления хозяйственных операций. В свою очередь это позволяет своевременно выявить недостатки и определить способы их устранения. Внутренний контроль осуществляется на уровне предприятия и его объектом является хозяйственная деятельность предприятия.

В общем виде проблема осуществления внутреннего контроля на уровне любого предприятия состоит в разработке комплексного, системного подхода и связанных с ним методических решений, которые были бы способны создать практические условия для его функционирования на предприятии. Данная проблема приобретает особую актуальность, поскольку слаженное и эффективное ведение хозяйственной деятельности предприятия оказывает определенное влияние на действующую комплексную систему внутреннего контроля и является основой для дальнейших исследований по дан-

ному вопросу.

Весомым вкладом в изучение специфики комплексной системы внутреннего контроля на предприятии стали работы таких зарубежных авторов, как: Д. Киланда, Г. Мюллера [5], Р. Ентони [3], а также отечественных ученых – Е.В. Калюги, Н.Т. Билухи [1], В. Максимовой, Л. Нападовской, Г.М. Яровенко [6] и других. Опубликованные работы касаются отдельных аспектов усовершенствования внутреннего контроля. Вместе с тем, теоретические, организационно-методические вопросы комплексной системы внутреннего контроля в отечественной научной литературе отображены недостаточно.

Освещение основных вопросов внутреннего контроля как комплексной системы, анализ их в контексте разработки комплексного научно-методического подхода к проблеме, а также составление отчета о системе внутреннего контроля и соответствующих мерах по его проведению являются основными задачами исследования.

Руководители организаций уже давно нашли пути улучшения системы контроля на предприятиях. Роль внутреннего контроля на предприятии состоит в том, чтобы направить его на повышение прибыльности и свести к минимуму «сюрпризы», которые могут встречаться на пути. Внутренний контроль дает возможность менеджменту справляться с быстрой и непостоянной экономической, конкурентной средой, изменяющимися требованиями и приоритетами клиентов, а также изменениями на предприятии, с целью будущего роста. Внутренний контроль повышает эффективность, сокращает риски и потери активов и помогает обеспечить достоверность финансовых отчетов, а также соблюдение законодательных требований и нормативных актов.

В связи с тем, что внутренний контроль на предприятии используется с различными целями, все больше возрастает необходимость в улучшении системы контроля и отчетных ведомостей о его результатах. Внутренний контроль в большей степени необходимо рассматривать с точки зрения разрешения возможных проблем.

По мнению автора, под внутренним контролем следует понимать различные методы для различных людей, что создает определенные неудобства для бизнесменов, законодателей, контролирующих органов и др. В результате несоответствия ожиданий в пределах предприятия возникают проблемы. Проблемы значительно усугубляются, когда наступает контрольная дата, если она четко не определена, но отражена законодательно, в соответствующих нормативах и отчетных регистрах.

В отчете рассматриваются требования и ожидания руководства и других пользователей. Он определяет и отражает цель внутреннего контроля, соответственно:

1) устанавливает общие требования всех пользователей контрольной информации;

2) устанавливает нормативы, согласно которым предприятия и организации (крупные или малые, в государственном или частном секторе, с целью получения прибыли, или нет) смогут оценивать уровень существующей системы контроля и пути ее улучшения.

В широком понимании, внутренний контроль – это процесс, который осуществляется Советом директоров предприятия, менеджерами и другим персоналом, с целью обеспечения соответствующей гарантии достижения поставленных целей:

1) эффективность и результативность операций;

2) достоверность финансовой отчетности;

3) соответствие финансовой отчетности действующим нормативно-законодательным актам.

Первая цель предполагает повышение производительности, прибыльности и обеспечение ресурсами предприятия. Следующая цель – подготовка соответствующих финансовых отчетов и их опубликование, включая промежуточную и упрощенную отчетность, а также отдельные финансовые данные, полученные из таких отчетов, (например, сумма дохода от реализации), которые являются общедоступными. Третье определение – соответствие деятельности субъекта хозяйствования требованиям нормативно-законодательных актов. Эти абсолютно разные, но пересекающиеся понятия указывают на различные потребности и позволяют сфокусироваться на выполнении отдельных требований.

Таким образом, системы внутреннего контроля работают на разных уровнях эффективности. Внутренний контроль можно рассматривать как эффективный в каждой из трех категорий, соответственно, если совет директоров и менеджмент предприятия имеют достаточную уверенность в том, что они понимают, в какой мере были достигнуты цели:

1. Опубликованные финансовые отчеты готовятся надежно.

2. Действующие законы и правила соблюдаются.

3. Пока внутренний контроль является процессом, его эффективность является состоянием или условием процесса в одном или нескольких моментах времени.

Внутренний контроль состоит из пяти взаимосвязанных компонентов. Они возникают в зависимости от того, как менеджмент руководит бизнесом, и являются интегрированными в процесс управления. Хотя компоненты применяются ко всем субъектам хозяйствования, малым и средним компаниям, к ним это может применяться по-другому, чем к крупным. Этот контроль может быть менее формальным и менее структурированным, но небольшая компания все еще может иметь эффективную систему внутреннего контроля. Такими компонентами являются:

1. Среда контроля. Среда контроля задает тон организации, влияя на контроль сознания ее людей. Она является основой для всех других компонентов внутреннего контроля, обеспечивая дисциплину и структуру. Факторы среды контроля включают целостность, этические ценности и личную компетентность людей; философию менеджмента и стиль работы; способ управления путем распределения полномочий и ответственности, а также организации и развития работников; а внимание и направления деятельности определяется советом директоров.

2. Процесс оценки рисков субъекта хозяйствования. Каждая организация сталкивается с рисками внешней и внутренней среды, которые должны быть оценены. Предпосылкой оценки риска является установление целей, связанных на разных уровнях и внутренне последовательных. Оценка риска – это выявление и анализ соответствующих рисков достижения цели, которая формирует основу для определения, каким образом риск должен быть оценен. Поскольку экономические, промышленные условия регулирования и эксплуатации будут продолжать меняться, возникает необходимость в механизме для того, чтобы определить и справиться с рисками, связанными с неопределенными изменениями.

3. Информационная система, включая связанные бизнес-процессы, уместные

для финансовой отчетности и получения информации. Соответствующая информация должна быть выявлена, получена и передана в необходимой форме и в сроки, которые дают возможность субъектам выполнять свои обязанности. Информационные системы создают отчеты, которые включают операционную, финансовую и управленческую информацию, которая позволяет осуществлять и контролировать предпринимательскую деятельность. Они обрабатывают не только внутренне созданные данные, но и информацию о внешних событиях, деятельности, которые являются важными для обоснованного принятия решений и составления внешней отчетности. Эффективная коммуникация также должна происходить в более широком понимании, «стекая вниз, поперек и к верхушке организации». Все сотрудники должны получать четкий сигнал от руководства о том, что контрольные обязанности необходимо воспринимать серьезно. Они должны осознавать свою роль в системе внутреннего контроля, а также то, что некоторые виды деятельности относятся к работе других и им необходимо иметь средства связи, чтобы получать сигналы. На месте также должна быть эффективная коммуникация с внешними сторонами, такими как клиенты, поставщики, регулирующие органы и акционеры.

4. Меры контроля. Управленческая деятельность является политикой и процедурами, которые помогают обеспечить выполнение управленческих документов. Они помогают обеспечить выполнение необходимых мероприятий по устранению рисков для достижения целей предприятия. Контрольная деятельность выполняется в рамках всей организации, на всех уровнях и всеми функциями. Она включает в себя целый ряд мер, таких как согласование, предоставление разрешения, проверку, отклики относительно операционной производительности предприятия, безопасности активов и распределения обязанностей.

5. Мониторинг мер контроля. Системы внутреннего контроля должны пройти через мониторинг – процесс оценки качества работы системы на протяжении определенного времени. Это достигается за счет непрерывного мониторинга, отдельных оценок или объединения того и другого. Постоянный мониторинг осуществляется в ходе выполнения операции. Он включает в себя регулярную управленческую и надзорную деятельность, а также другие действия персонала относительно выполнения своих обязанностей. Масштабы и частота отдельных оценок, в первую очередь, будет зависеть от оценки рисков и эффективности проведенных процедур контроля. Недостатки внутреннего контроля должны быть представлены руководству с серьезными вопросами, а также должны быть представлены совету директоров.

Таким образом, существует взаимосвязь между этими компонентами, образующая интегрированную систему, которая динамично реагирует на непостоянные условия. Система внутреннего контроля неразрывно связана с операционной деятельностью организации и необходима для фундаментальных основ бизнеса. Внутренний контроль является наиболее эффективным, когда элементы управления встроены в инфраструктуру предприятия и является частью сущности предприятия. «Встроенный» контроль качества поддержки и расширения прав и возможностей инициатив, позволяют избежать ненужных расходов и быстро отреагировать на непостоянные условия.

По мнению автора, существует прямая взаимосвязь между стремлением предприятия к достижению целей и компонентов, которые представляют собой то, что не-

обходимо для достижения этих целей. Все компоненты имеют отношение к каждой категории целей. Рассматривая любую из категорий, например эффективность и результативность операций, необходимо присутствие и эффективное функционирование всех компонентов, из чего можно сделать вывод, что внутренний контроль за операциями является эффективным.

Определение внутреннего контроля, с его базовыми фундаментальными понятиями – это процесс, который осуществляется людьми, обеспечивая достаточную уверенность вместе с классификацией целей и компонентов, а также критериев эффективности, которая и составляет эту систему внутреннего контроля [2].

Таким образом, внутренний контроль может помочь субъекту повысить производительность и рентабельность, а также предотвратить потерю ресурсов. Он обеспечивает предприятие достоверной финансовой отчетностью. Он также может помочь гарантировать то, что деятельность предприятия отвечает требованиям законодательства и нормативных актов, предотвращая причинение вреда его репутации и возникновению других нежелательных последствий. В целом, он помогает организации попасть туда, куда она хочет идти и избегать ловушек, которые будут встречаться ей на пути.

К сожалению, многие люди ожидают намного большего, чем достижение реального. Они ищут абсолютности, считая что

1) внутренний контроль может обеспечить успех – то есть, он обеспечивает достижение основных целей бизнеса или, по крайней мере, гарантирует его выживание;

2) эффективная система внутреннего контроля может помочь достичь нереальных целей.

Внутренний контроль может предоставить управлению информацию об успехах деятельности организации, или их отсутствие. Но, в сущности, он не может изменить «плохих» менеджеров на «хороших». Колебания в программах и политике правительства, конкурентные действия или экономические условия могут быть вне границ контроля деятельности предприятия. Таким образом, внутренний контроль не может гарантировать успех или даже выживание.

Внутренний контроль может обеспечить надежность финансовой отчетности и соблюдения законов и правил [4].

Независимо от того, насколько система внутреннего контроля является хорошо продуманной и насколько она эффективно работает, она может предоставить руководству лишь соответствующее, а не абсолютное обеспечение руководства и совета директоров относительно достижения целей. Вероятность достижения зависит от ограничений, присущих всем системам внутреннего контроля. Что включает в себя реалии о том, что суждения в процессе принятия решений могут быть неоправданными, и что авария может произойти через наименьшую погрешность или ошибку. Кроме того, контроль можно преодолеть путем сговора двух или больше людей, и в таком случае руководство имеет возможность перенастроить систему контроля. Другим ограничивающим фактором является то, что дизайн системы внутреннего контроля должен учитывать тот факт, что существует недостаток ресурсов, а выгоды от контроля должны быть рассмотрены по отношению к их стоимости.

Таким образом, в то время как внутренний контроль может помочь организации в достижении своих целей, он не является панацеей.

Что касается прав и обязанностей, то каждый в организации несет ответственность за внутренний контроль.

Автор считает необходимым отметить, что главный исполнительный директор есть непосредственно ответственный за внутренний контроль и должен взять на себя «право собственности» системы. Исполнительный директор более чем кто-либо задает «тон на верху», который влияет на целостность, этику, и другие факторы положительной среды контроля. В большой компании эти обязанности выполняются таким образом, чтобы обеспечить руководство и старших менеджеров необходимой информацией, а также анализируя способы управления предприятием. Старшие менеджеры, в свою очередь, несут ответственность за создание более конкретных процедур и политики внутреннего контроля для ответственности персонала за работу. В небольшой организации влияние исполнительного директора, являющегося как правило владельцем и руководителем, по обыкновению является более прямым. В любом случае в «каскадной» ответственности, менеджер фактически является исполнительным директором своей сферы ответственности. Особое значение также имеют финансовые руководители и их персонал, которые контролируют обычную деятельность, а также сверху вниз операционные и другие подразделения предприятия.

Как известно, менеджмент, подчиненный совету директоров, обеспечивает управление, руководство и контроль. Эффективные члены совета директоров являются целенаправленными, способными и любознательными. Они могут иметь знания о деятельности предприятия и окружающей среды, а также обеспечивать время, необходимое для выполнения своих обязанностей. У руководства существует возможность изменять контроль и игнорировать или ограничивать связь между подчиненными, что предоставляет возможность влияния на достоверность полученной информации нечестным руководителям, которые намеренно не отражают фактические результаты контроля. Сильный и активный совет директоров, особенно в сочетании с эффективными источниками связи и действующими финансовыми, юридическими функциями и функциями внутреннего аудита, чаще всего способен идентифицировать и исправить такие проблемы.

Внутренние аудиторы играют довольно важную роль в оценке эффективности систем управления, а также в содействии текущей эффективности. Из-за организационной позиции и авторитета в организации функции внутреннего аудита часто играют основную роль мониторинг.

В некоторой мере, внутренний контроль – это ответственность каждого сотрудника организации, и он должен быть явной или неявной частью работы каждого. Практически все сотрудники предоставляют информацию, которая используется в системе внутреннего контроля или принимают меры, необходимые для осуществления контроля. Кроме того, все сотрудники должны нести ответственность за распространение информации об операциях организации, несоблюдение кодекса поведения и другие нарушения или незаконные действия.

Целый ряд внешних факторов также приводят к достижению целей организации. Внешние аудиторы, исходя из независимой и объективной точки зрения, имеют прямой непосредственный взнос, через аудит финансовой отчетности, и непрямой – путем предоставления полезной информации, необходимой руководству и совету директоров

для выполнения их обязанностей. Другие организации, предоставляющие полезную информацию для осуществления внутреннего контроля, это законодательные и регулирующие органы, клиенты и прочие, кто ведет дела с предприятием, финансовые аналитики, рейтинговые агентства и средства массовой информации. Внешние стороны не несут никакой ответственности за внутренний контроль и не являются частью его системы.

При проведении внутреннего контроля как комплексной системы автор предлагает составлять отчет, состоящий из четырех разделов.

Первый раздел – это резюме (высокоуровневый обзор системы внутреннего контроля, направленный на исполнительных директоров, других руководителей, членов Совета директоров, законодательные и регулирующие органы).

Второй раздел – структура (определяет внутренний контроль, описывает его элементы, и устанавливает критерии, по которым руководители, Совет директоров, или другие могут оценить их систему управления). Резюме сюда также входит.

Третий – это отчет для внешних сторон, является дополнительным документом, который содержит руководящие указания для тех организаций, публично предоставляющих финансовые отчеты или намеренных это сделать.

В четвертом разделе, который называется «инструменты оценки», предоставляются материалы, которые могут понадобиться при проведении оценки системы внутреннего контроля.

Итак, действия, которые могут быть приняты как результат этого доклада, зависят от положения и роли вовлеченных сторон.

Выводы. Обобщая все вышеизложенное, можно сделать вывод, что, так или иначе, многое свидетельствует о том, что существуют определенные уровни управления предприятий – подразделения, отделы или другие управленческие компоненты, где управление находится на ранней стадии разработки или должно быть усилено. Главные руководители не любят неопределенности. Исследования подтверждают, что исполнительный директор является инициатором самостоятельной оценки системы управления.

В рамках данного подхода, руководитель может развиваться, объединяя руководителей предпринимательских единиц и основных сотрудников для обсуждения первичной оценки контроля. В этом случае будут предоставляться указания относительно обсуждения положений этой статьи с их основными подчиненными, чтобы обеспечить контроль процесса первичной оценки сферы их деятельности и доложить о полученных результатах. Другой подход может включать первичный обзор политики и программы внутреннего аудита учреждений и предприятий, какой бы не была организационная форма, первичная оценка определяет, есть ли необходимость в проведении следующей оценки. Нужно также убедиться осуществляются ли текущие процессы мониторинга. Следовательно, время, использованное при проведении оценки внутреннего контроля, является инвестицией, но с высокой отдачей.

Список литературы:

1. Билуха Н.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля и аудиту: учебник /

Н.Т. Билуха. – К.: ПП «Власть», 1996. – 348 с.

2. Борисенко М.В. Организация и методика внутреннего контроля на предприятиях: автореферат дис. для получение ученой степени кандидата экон. наук: спец. 08.00.09 « Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / М.В. Борисенко. – Киев, 2008. – 21 с.

3. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 560 с.

4. Калюга Е.В. Финансово-хозяйственный контроль в системе управления: монография / Е.В. Калюга. – К.: Ельга, Ника-Центр, 2002. – 360 с.

5. Мюллер Г. Учет: международная перспектива: пер. с англ. / Г. Мюллер, Х. Гернон, Г. Миик. – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 136 с.

6. Яровенко А.М. Организационные меры обеспечения эффективного функционирования внутреннего контроля предприятий / А.М. Яровенко. – К : Научный Вестник ДАСОА, 2008. – № 1. – С. 80–87.

List of references:

1. Biluha N.T. Theory is financial state control and audit: textbook / N.T. Biluha. – K.: Vlast, 1996. – 348 p.

2. Borysenko M.V. Organization and methodology of administrative review on the enterprises: author's abstract of dissertation for getting an academic degree of economic sciences: speciality 08.00.09 «Accounting, analysis and audit» / M.V. Borysenko. – Kyiv, 2008. – 21 p.

3. Entony R. Accounting: situations and examples / R. Entony, J. Ris. – M.: Finances and statistics, 1993. – 560 p.

4. Kaluha E.V. Financial and economic review in the control system: monograph / E.V. Kalyha. – K.: Elha, Nika-Center, 2002. – 360 p.

5. Muller H. Accounting: international perspective: translation from English / H. Muller, H. Hernon, H. Meak. – the second publishers, stereotype. – M.: Finances and statistics, 1996. – 136 p.

6. Yarovenko A.M. Managerial procedures of ensuring effective functioning of an administrative review of enterprises / A.M. Yarovenko. – K.: Nauchny Vestnik DASOA, 2008. – № 1. – P.80– 87.