

УДК 657.633:65.014.1

УПРАВЛІНСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ВИД
ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ
ПІДПРИЄМСТВАО.А. ПОДОЛЯНЧУК,
кандидат економічних наук,
доцент кафедри аудиту та
державного контролю,
Вінницький національний аграрний
університет

Діяльність, розвиток та функціонування будь-якого підприємства залежить від ефективного управління, яке проявляється через виконання ним певних функцій. Функції управління є похідними від адміністративної функції підприємства. У статті визначено, що однією із важливих функцій управління підприємства є контроль, який виступає як елемент зворотного зв'язку.

Здійснено порівняльний аналіз різних трактувань науковцями категорій "контроль", "економічний контроль", "внутрішній контроль", "внутрішньогосподарський контроль" та "управлінський контроль". З'ясовано, що контроль досить емке і широке поняття. Дискусійність позицій щодо змісту відповідних категорій, які по своїй суті характеризуються однотипними визначеннями, ускладнює розуміння теорії контролю.

Результатом проведеного дослідження стало уточнення сутності досліджуваних категорій. Досліджена широта класифікаційних ознак контролю вплинула на висловлення власного бачення щодо них. Запропоновані автором види внутрішнього та внутрішньогосподарського контролю дали можливість виділити управлінський контроль як вид внутрішньогосподарського.

Ключові слова: економічний контроль, внутрішній контроль, внутрішньогосподарський контроль, управлінський контроль.

Табл. 1. Рис. 2. Літ. 23.

Постановка проблеми. Контроль у науковій літературі характеризується як багатозначне поняття: стадія процесу; процес управління; функція управління; вид діяльності; інструмент впливу тощо. Однак у загальному його значенні – це система спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об'єкта з метою виявлення його відхилень від заданих параметрів. Тобто контроль забезпечує об'єктивність інформації та реальність справ суб'єкта господарювання.

Про особливу актуальність контролю можна говорити, враховуючи дані контрольно-ревізійної роботи Державної фінансової інспекції України. Так, кількість охоплених контролем об'єктів за останні три роки зменшилась, а питома вага підприємств, установ і організацій, де виявлено порушення залишається на рівні більше 90% [1]. Тому контроль повинен зайняти вагоме місце у системі управління як на рівні держави, так і на рівні підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вітчизняні вчені Т.А. Бутинець [5,6], Н.Г. Виговська, Л.В. Гуцаленко [18], В.А. Дерій [7], Л.В. Дікань [19], Є.В. Калюга [17], Г.Г. Кірейцев [4], Л.С. Шатковська [9] та інші приділяли чимало уваги питанням теорії та практики контролю, а також особливостям його складових. Проте у науковій літературі недостатньо уваги відведено саме управлінському контролю.

Формулювання цілей статті. Метою дослідження – є з'ясування та розкриття сутності управлінського контролю як виду внутрішньогосподарського контролю підприємства.

Виклад основного матеріалу. Досліджуючи сутність слова “контроль”, варто визначити його етимологічне значення: контр – це префікс із значенням “протилежний, проти”; “contre” – запозичене з французької мови і в перекладі означає “проти”; “controle” утворилось з префікса “contre” (проти) та іменника “role” (список, перелік, реєстр) і у перекладі є результатом спрощення “contrerole” і дослівно означає – зворотній, протилежний, подвійний рахунок [2, с. 558]. Таким чином, значення слова “контроль” можна розуміти як порівняння даних.

Проте, до сьогоднішнього часу, серед вчених немає єдиної думки щодо назви контролю. Так, ряд вчених визначають контроль як фінансовий, який є однією із форм управління фінансами, являється особливою сферою контролю, що зумовлена формуванням і використанням фінансових ресурсів в усіх структурних підрозділах економіки держави. Інші схиляються до того, що контроль є господарським, оскільки саме словосполучення характеризує економічні відносини [3, с. 55].

Кірейцев Г.Г. стверджував, що контроль має розглядатись як багатозначне явище, як функція менеджменту і функція обліку, включаючи функцію узгодження діяльності об'єктів підприємництва [4, с. 11].

Бутинець Т.А. характеризує контроль як досить емке і широке поняття, що охоплює собою багато функцій і визначень... [5, с. 12]. Автор відзначає, що контроль – це економічний інструмент впливу на процес господарювання, виявлення небажаних відхилень у бізнесовій діяльності, збереженні майна власника, одержання максимально можливого прибутку та об'єктивного його розподілу [6, с. 31]. При цьому Т.А. Бутинець контроль називає господарським [5, с. 14-15].

Дерій В.А. пропонує контроль розглядати, насамперед, як одну із функцій управління в усіх сферах людської діяльності [7, с. 49].

Тому, на нашу думку, найбільш вдалим є визначення контролю як економічного, оскільки він функціонує у сфері економіки будь-якого суб'єкта і виступає системою органів як державного, так і господарського управління, які контролюють економічний та соціальний розвиток в країні [3, с. 55].

Штейман М.Я. та Євсєєв М.Ф. вважають, що економічний контроль – це постійне спостереження з боку держави, громадських організацій і трудящих за виробничою, фінансовою і господарською діяльністю підприємств і організацій, службових осіб з метою додержання ними діючих законодавчих актів і правових норм, що регулюють їхню діяльність, виконання планів і зобов'язань щодо виробництва і реалізації продукції, нагромадження і зростання продуктивності праці, виявлення резервів виробництва продукції та її здешевлення [8, с.7].

На думку Шатковської Л.С., економічний контроль являє собою ефективний засіб попередження, виявлення і запобігання порушенням та посяганням на національне багатство країни; складову частину господарського управління, його функцію, метод реалізації управлінських рішень; джерело інформації про позитивні і негативні явища на всіх ділянках виробничої діяльності; систематичну конструктивну діяльність керівників органів управління, спрямовану на наближення фактичного виконання до поставленої мети [9, с. 4]. Автор стверджує, що економічний контроль є важливою ланкою системи управління виробництвом. З його допомогою виявляють фактичний стан справ на підприємствах, з'ясовують причини різних відхилень від нормальних умов роботи, невикористані резерви [9, с. 36].

Дерій В.А. зазначає, що економічний контроль – це внутрішньогосподарський (внутрішньофірмовий) та зовнішній контроль господарсько-фінансової діяльності підприємства (організації, закладу), який здійснюється представниками державних органів управління економікою, спеціальних державних контролюючих і адміністративних органів, аудиторськими фірмами, громадськими та внутрішньогосподарськими (внутрішньофірмовими) контролерами в межах визначених для них повноважень і за розробленою завчасно програмою [7, с. 52].

Судячи із приведених визначень, можна стверджувати, що кожне із них є виправданим, оскільки контроль необхідний для підтримання успіху і спрямований на досягнення поставлених цілей.

З метою обґрунтування сутності управлінського контролю та його значення у діяльності підприємств розкриємо функції підприємства (які утворюють зміст його діяльності як соціально-виробничого утворення) та функції управління (які визначають зміст управління цією діяльністю).

У сучасних реаліях виробничої і управлінської діяльності підприємств виокремлюють чотири функції підприємства: технічну, комерційну, фінансову й адміністративну, яка значно розширилася, поглинувши функції обліку й безпеки. Роль і значення кожної функції підприємства визначають характер його діяльності та етап розвитку, на якому воно перебуває. Адміністративна функція за обсягом, змістом і структурою об'єднаних операцій надзвичайно об'ємна і складна. Їх сукупність становить зміст управлінської діяльності підприємства – функції менеджменту. Викладене представимо на рисунку 1.



Рис. 1. Функції підприємства та управління

Джерело: Сформовано за [10, с. 195-197].

У сучасній економічній науці виокремлюють від чотирьох до п'ятнадцяти загальних функцій управління, серед яких контроль характеризують як важливу і складну.

Партин Г.О., як і Бабець Є.К., Максимчук А.Г., Стасюк В.П., Чернов А.П. [11, с. 140], Осовська Г.В., Осовський О.А. [12, с. 409] та Хміль Ф.І. [10, с. 199], розглядає контроль як функцію управління. Науковець відзначає «Контроль, як одна із функцій управління, сприяє виконанню завдань функціонування підприємства на основі постійного спостереження за його діяльністю та усунення відхилень від планових завдань. Контроль необхідний, щоб забезпечити стабільність і результативність управлінського процесу, запобігти несприятливому розвитку подій та виникненню кризових явищ шляхом своєчасного й адекватного коригування управлінського впливу відповідно до зміни дії чинників зовнішнього і внутрішнього середовища.» [13, с. 182]

Белік В.Д. основними цілями контролю як функції управління на підприємстві виділяє забезпечення: планового здійснення виробничого процесу; стандартів якості продукції, що випускається; ефективності діяльності підприємства; фінансової конкурентоспроможності підприємства; гарантії належного виконання управлінського рішення; встановлення зворотного зв'язку в процесі управління [14].

Враховуючи вище зазначене, можна стверджувати, що контроль в управлінні підприємства є об'єктивно необхідним, оскільки забезпечує повноцінне функціонування цілісної системи. За результатами контролю проводиться корегування раніше прийнятих рішень, планів, норм і нормативів. Дієвий контроль має стратегічне спрямування, орієнтується на кінцеві результати, здійснюється своєчасно і є достатньо простим. В загальній системі управління контроль виступає як елемент зворотного зв'язку (рис. 2).

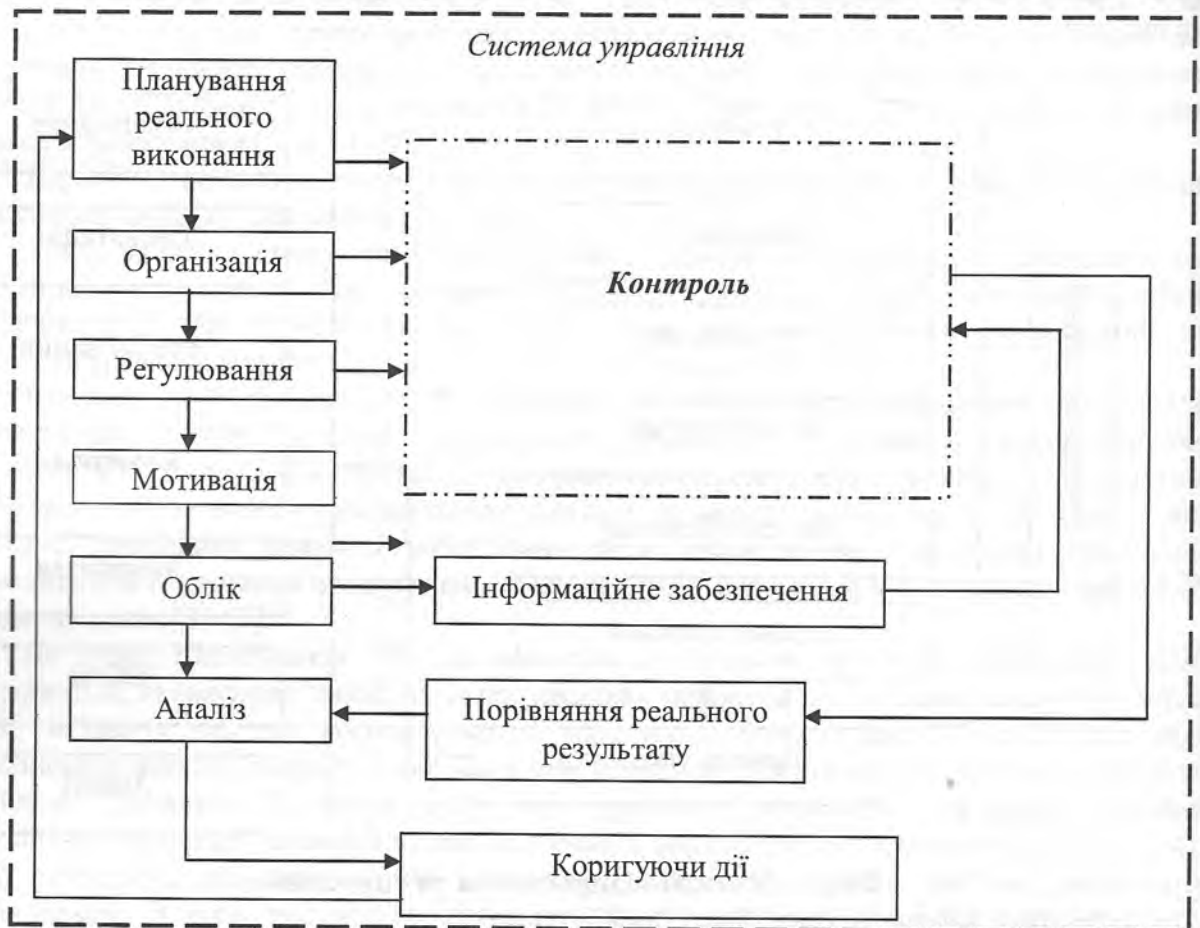


Рис. 2. Взаємозв'язок системи управління та контролю на підприємстві
Джерело: Сформовано автором.

Таким чином, як зазначає Дереза З.П., контроль може реалізуватися як функція управління лише у рамках певної системи. Поза системою немає управління, відповідно немає й контролю. При такому трактуванні контроль може розглядатись як самостійна система в межах управління та як підсистема цього управління [15, с. 51].

Систему контролю за діяльністю підприємства у науковій та навчально-методичній літературі прийнято поділяти на підсистеми зовнішнього та внутрішнього контролю.

На Заході внутрішній контроль ще називають управлінським, а зовнішній – державним [5, с. 15].

Враховуючи проведені дослідження, до підсистеми зовнішнього контролю належить державний, місцевий та незалежний контроль. Мета зовнішнього контролю полягає у забезпеченні законності та доцільності господарської діяльності підприємства. Внутрішній контроль – виступає функцією управління і слугує основою управлінських рішень.

Згідно з Міжнародними стандартами аудиту 315 “Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб’єкта господарювання і його середовища” внутрішній контроль – це процес, розроблений, запроваджений і підтримуваний тими, кого наділено найвищими повноваженнями, управлінським персоналом, а також іншими працівниками, для забезпечення обґрунтованої впевненості у досягненні цілей суб’єкта господарювання стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності та результативності діяльності, а також дотриманні застосовних законів і нормативних актів [16].

Калюга Є. у системі внутрішнього контролю виділяє адміністративний та бухгалтерський контроль [17, с. 357].

Партин Г.О. зазначає, що важливою складовою системи внутрішнього контролю є управлінський контроль [13, с. 182].

Белік В.Д., погоджуючись з думкою С.М. Петренко, внутрішній контроль умовно розділяє на два підвиди: внутрішній контроль виконавчих органів влади (виконавча дирекція, структурні та економічні підрозділи, центри відповідальності) та контроль власника. Автор зазначає, що внутрішній контроль повинен бути присутнім на всіх рівнях управління, поточний внутрішній контроль за виконанням поставлених завдань здійснюють керівники структурних підрозділів у межах свого підрозділу. А власник за допомогою служби внутрішнього контролю контролює загальний стан справ на підприємстві на основі звітів служби внутрішнього контролю [14].

На нашу думку, власником і, відповідно, суб’єктом контролю може бути держава, колектив, приватна особа тощо. Звідси контроль власника може бути як внутрішньогосподарським, так і відомчим чи муніципальним.

Тому вважаємо, що внутрішній контроль можна вважати контролем власника і доречним є групування його у наступні види: внутрішньовідомчий, внутрішньосистемний, внутрішньогосподарський, внутрішній аудит та громадський контроль (табл. 1) [3, с. 57].

Наявна у сучасній науковій думці класифікація внутрішнього контролю пов’язана з певними ознаками та рисами, які відрізняються виходячи з суб’єкта, об’єкта, методів, часу, процедур контролю тощо.

З цього приводу слушною є думка Бутинець Т.А., яка відзначає, що класифікація контролю ... – справа складна і знайти однозначне рішення досить складно. Проте у підсумковому документі (акті, довідці) зазначається лише суб’єкт контролю, його повноваження та об’єкт дослідження. То навіщо знати десятки видів і форм контролю, які, на думку автора, на практиці не потрібні? [5, с. 13-14].

Проведені дослідження підтверджують, що у науковій літературі автори характеризують різне коло об’єктів та суб’єктів внутрішнього контролю, тому і різні підходи до виокремлення його класифікаційних ознак.

Таблиця 1

Види внутрішнього контролю

Назва	Характеристика
Внутрішньовідомчий контроль	здійснюється контрольно-ревізійними підрозділами міністерств, відомств, органів державного управління стосовно діяльності підвідомчих їх підприємств та організацій, які фінансуються за рахунок бюджету
Внутрішньосистемний контроль	проводиться на підпорядкованих підприємствах штатними і позаштатними контролерами та іншими посадовими особами
Внутрішньогосподарський контроль	притаманний окремому підприємству та здійснюється контролюючими органами та посадовими особами самого підприємства відповідно до покладених на них службових обов'язків
Внутрішній аудит	це функціональний контролюючий орган суб'єкта господарювання, який підпорядкований власнику та працює з метою оцінки ефективності системи управління підприємства та системи контролю
Громадський контроль	здійснює функціонує на підприємстві профспілкова організація. Складовою даного контролю може також бути створена на підприємстві незалежна служба внутрішнього контролю (НСВК), яка б відповідала вимогам управління так і власників

Джерело: Сформовано за [3, с. 57]

У наукових працях вчених, які присвятили свої дослідження проблемам функціонування контролю на підприємстві, визначено що саме внутрішньогосподарський контроль є основним джерелом інформаційного забезпечення управління підприємства [18, с. 14].

Враховуючи визначення поняття “внутрішньогосподарський контроль”, у наукових дослідженнях спостерігається трактування його як системи, процесу, перевірки, виду діяльності тощо [18, с. 41-42]. Однак сутність внутрішньогосподарського контролю полягає в тому, що він функціонує як система “в середині” господарства та є елементом його управління. Повноваження внутрішніх контролерів виконують відповідні відділи, служби чи окремі особи (відділ маркетингу, відділ збуту, економічний відділ та економіст, управлінський персонал, головний бухгалтер та обліковий персонал, агрономічна, зооветеринарна, інженерна служби, матеріально-відповідальні особи тощо) відповідно до покладених на них службових обов'язків.

У підходах до сутності системи внутрішньогосподарського контролю та її складових в думках науковців не існує єдиних поглядів.

Так, Дікань Л.В. у системі внутрішньогосподарського контролю виділяє: бухгалтерський контроль, адміністративний контроль, внутрішній аудит та громадський контроль [19, с. 8].

На думку Михальчишиної Л.Г., до системи внутрішньогосподарського контролю відноситься юридичний контроль [20].

До системи внутрішньогосподарського контролю Булкот Г.В. відносить: контроль в інтересах власника; правовий контроль; управлінський контроль; технологічний контроль; ревізію; операційний контроль; податковий контроль [21].

Сліпачук О. серед складових контролю на рівні підприємства виокремлює категорію “управлінський контроль” – ціль якого полягає в попередженні наявних і майбутніх помилок та відхилень [22, с. 29].

Одним з елементів внутрішньогосподарського контролю Михайленко В. виділяє контролінг [23, с. 73]. Проте, на нашу думку, враховуючи сутність поняття “система”, всі ці складові є видами та формами внутрішньогосподарського контролю та входять до відповідних класифікаційних ознак. Тому внутрішньогосподарський контроль за класифікаційними ознаками поділяється на: внутрішній аудит, управлінський, бухгалтерський, технологічний та соціальний контроль.

Бухгалтерський контроль – це сукупність контрольних дій працівників бухгалтерії підприємства на чолі з головним бухгалтером з метою перевірки законності та відповідності фактів господарських операцій підприємства.

Внутрішній аудит – діяльність з оцінювання надійності та ефективності існуючих на підприємстві систем обліку та внутрішньогосподарського контролю, яка може виконуватись висококваліфікованими фахівцями підприємства в галузі контролю – внутрішніми аудиторами.

Технологічний контроль – перевірка з метою визначення відповідності до діючих вимог виконання процесу чи створення продукції. Соціальний контроль – це перевірки зі сторони трудового колективу за дотриманням власником і керівництвом державної політики соціальної підтримки працівників.

Управлінський контроль – оцінювання виконуваних функціональних обов’язків співробітниками підприємства. Таким чином, управлінський контроль є видом внутрішньогосподарського контролю, який спрямований на досягнення мети діяльності підприємства. Управлінський контроль ще називають адміністративним. Його суть, як відзначає Бутинець Т.А., полягає у перевірці того, чи все відбувається згідно із затвердженою програмою і виданими внутрішніми актами, виправленні і дослідженні певного стану або наміру та порівнянні його із передбачуваним результатом. До сфери управлінського контролю можуть також входити з’ясування причин розбіжностей між фактичним станом та станом, що вимагається, а також пропозиції, спрямовані на виправлення ситуації [6, с. 31]. Сліпачук О. управлінський контроль характеризує як функцію фінансових менеджерів, ціль якого полягає у попередженні наявних і майбутніх помилок і відхилень [23, с. 29].

На думку Беліка В.Д., управлінський контроль – це здійснення його суб’єктами, наділеними відповідними повноваженнями, таких дій: визначення фактичного стану або дії керованої ланки системи управління організацією (об’єкта контролю); оцінка відхилень, що перевищують гранично припустимий рівень на предмет ступеня їхнього впливу на аспекти функціонування організації; виявлення причин цих відхилень [14].

Результати проведених досліджень та власне бачення дозволило представити декілька характеристик управлінського контролю: це процес забезпечення досягнення підприємством своєї мети; управлінська діяльність, метою якої є якісна і кількісна оцінка і облік результатів діяльності підприємства; діяльність управлінського персоналу по встановленню стандартів, норм і нормативів та перевірка їх дотримання; визначення якості і корегування виконуваної підлеглими роботи з метою забезпечення виконання планів і завдань, спрямованих на досягнення цілей діяльності підприємства.

Висновки і перспективи подальших досліджень. У результаті проведеного дослідження, усупереч існуванню різних підходів до трактування сутності досліджуваної категорії, вважаємо, що управлінський контроль є видом внутрішньогосподарського контролю і полягає у визначенні якості й коригуванні виконуваних функціональних обов’язків працівниками підприємства з метою забезпечення виконання планів і завдань, спрямованих на досягнення цілей підприємства та полягає у попередженні наявних і майбутніх помилок та відхилень. Він здійснюється постійно як спеціальними підрозділами, так і керівниками різних рівнів управління і проявляється у формі ревізії, перевірки, внутрішнього аудиту всіх сторін діяльності суб’єкта господарювання та інших форми його здійснення.