

УДК 657.7:622+657.4.

## **ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ГІРНИЧО-ЗБАГАЧУВАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

**Кузьмінська К.І.**

*У статті розглянуто погляди різних вчених щодо організації внутрішньогосподарського контролю на вітчизняних підприємствах та можливість їх запровадження на підприємствах гірничодобувного комплексу. Запропоновано структурну модель системи внутрішньогосподарського контролю на підприємствах гірничо-збагачувального комплексу. Виділено недоліки управлінського контролю та запропоновано шляхи їх вирішення.*

**Ключові слова:** система управління підприємством, внутрішньогосподарський контроль, система збалансованих показників

### **ВСТУП**

Із розвитком ринкових відносин на вітчизняних підприємствах виникла необхідність запровадження ефективної системи управління. Однією із складових даної системи виступає внутрішньогосподарський контроль, який сприяє якійсь розробці управлінських рішень та ефективному досягненню цілей підприємства. Чітко налагоджена система контролю дає можливість оперативно вирішувати проблеми господарської діяльності, впливати на перебіг господарських процесів, прогнозувати майбутню діяльність та її результати з урахуванням реального стану справ. А також сприяє виявленню й використанню внутрішніх резервів підприємства, розробці рекомендацій щодо покращення організації планування, обліку й аналізу, зниженню собівартості продукції, запобігав зловживанням і перевитратам.

Дослідженню теоретичних аспектів та запровадженню на практиці управлінського контролю присвячені праці як вітчизняних, так і зарубіжних вчених, зокрема Б.І. Валуєва [1], Р.Н. Ентоні, Р. Каплана, Д. Нортон [2], Г. А. Соловійова [3], Ф. Усача [4] та інші. Слід відмітити, що існують різні точки зору щодо запровадження системи внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах. Одні вчені (Мурашко В. М., Сторожук Т. М. [5], Л. В. Сотникова [6]) притримуються думки, що здійснення функцій контролю буде більш дієвим при запровадженні децентралізованої системи управління підприємством. Протилежної думки дотримуються М. Веттер, Н. Ольве, Ж. Рой [7], К. Редченко [8], які вважають, що ефективність управління при здійсненні внутрішньогосподарського контролю залежить від взаємозв'язку структурних одиниць підприємства та охоплення всіх часових періодів його діяльності.

Слід відмітити, що питаннями запровадження внутрішньогосподарського контролю на гірничодобувних підприємствах вимагають додаткового дослідження, тому дана стаття дозволить удосконалити методику організації управлінського контролю на підприємствах досліджуваної галузі.

### **РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Вперше визначення управлінського контролю дав Р. Н. Ентоні. Цей вчений розглядає управлінський контроль як процес, за допомогою якого менеджери спостерігають ефективність використання ресурсів для досягнення цілей, поставлених підприємством. Ряд інших вчених під внутрішньогосподарським контролем розуміють перевірку всіх ділянок підприємства, ефективність і законність здійснюваних операцій, а також виконання співробітниками своїх обов'язків, тобто попередження, виявлення та виправлення суттєвих помилок та відхилень від норм, які можуть вплинути на подальшу діяльність підприємства. Саме така форма контролю являється однією із найважливіших складових бізнес-стратегії підприємства. Вона дає можливість забезпечити збереження майна, виявити і мобілізувати наявні резерви у виробничій та фінансовій сферах та є передумовою підвищення ефективності діяльності.

Система контролю існує на всіх діючих підприємствах, хоча й має різні форми прояву. Проте чим більша компанія та складніша її організаційна структура, тим більше значення приділяється даній системі та виникає необхідність у підвищенні якості інформації, яку вона надає менеджерам. Тому при запровадженні системи внутрішньогосподарського контролю обов'язково потрібно враховувати структуру організації діяльності підприємства. Так, підприємства гірничо-збагачувального комплексу мають складну організаційну структуру:

- найвищий рівень управління представлений генеральним директором (керівником), його заступниками (заступник комерційних питань, заступник з питань охорони праці та інших) та головного інженера;
- на тактичному (середньому) рівні управління можна виділити керівників функціональних служб, а саме: головного бухгалтера, начальника відділу кадрів тощо;
- операційний рівень представлений підрозділами основного (кар'єри, збагачувальні фабрики) та допоміжного виробництва (дослідна лабораторія, маркшейдерський відділ, геолого-розвідувальний відділ тощо).

Процес контролю передбачає дві основні форми його організації: структурно-функціональну (передбачає наявність функціональних зв'язків між структурними підрозділами) та пряму (передбачає виділення спеціалізованих служб, основним завданням яких являється здійснення контролю). Спеціалізовані служби контролю часто представлені внутрішнім контрольно-ревізійними відділенням або службою внутрішнього аудиту, які підпорядковуються генеральному директорові та комітету аудиту при раді директорів. Наявність вищезазначених підрозділів внутрішнього контролю визначається масштабом діяльності, особливостями ведення бізнесу, відношенням керівництва до здійснення контролю [9]. Слід відмітити, що гірничо-збагачувальна галузь, порівняно з іншими, має багато особливостей (наприклад розміщення підприємства тощо), що впливають як на виробничий процес, так і на організацію діяльності підприємств цілому. Тому доцільним є використання двох вищезазначених форм, що дасть можливість сформувати якісну систему контролю.

Слід відмітити, що керівники і спеціалісти структурних підрозділів іноді контролюють процеси господарської діяльності розрізано, неплановірно і несистематично. Для усунення цих недоліків, як правило, складають плани поточного контролю, щоб протягом кожного місяця систематично здійснювати контроль, де важливо вказати тематичні перевірки виконання прийнятих рішень, тощо.

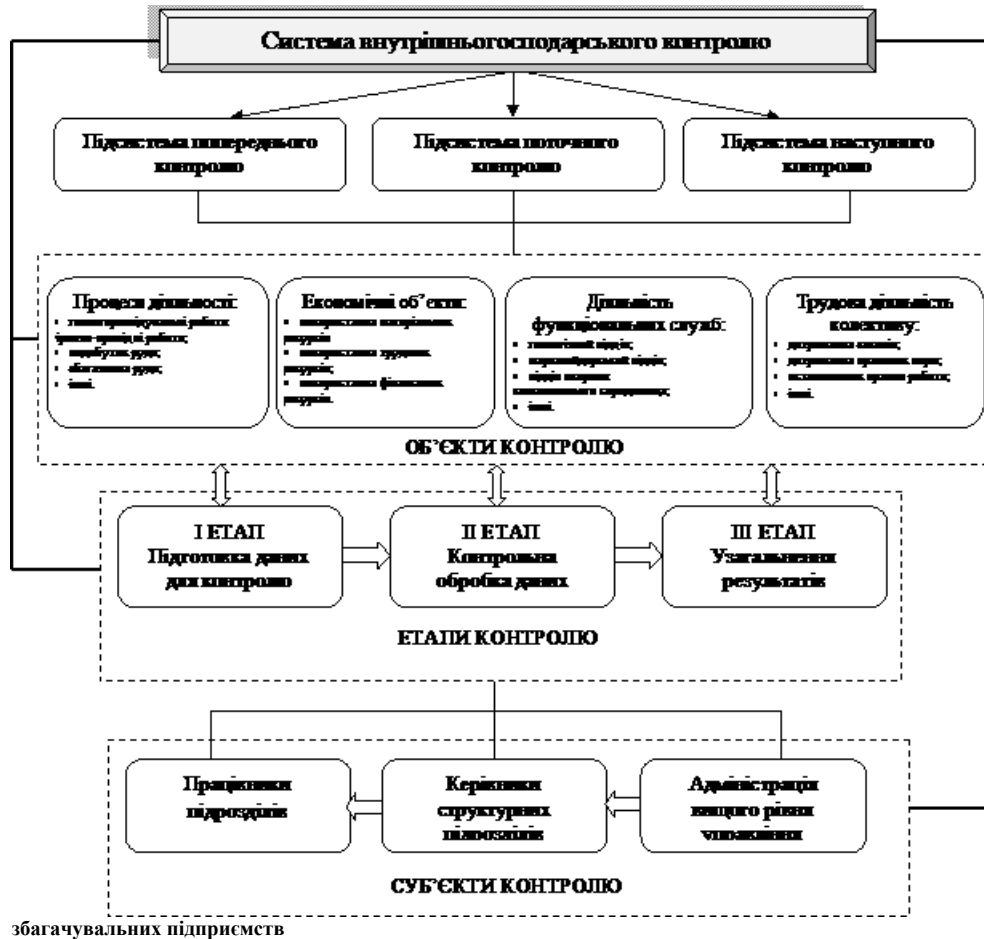
Оскільки видобуток і збагачення руди процес, який потребує значних матеріальних, фінансових та трудових затрат доцільним є застосування калькулювання як методу планування, обліку, контролю, аналізу. При цьому воно займає одне із найважливіших місць при здійсненні внутрішньогосподарського контролю, оскільки застосовується у всіх процесах господарської діяльності (постачання, виробництво, реалізація) та входить до всіх інформаційних підсистем підприємства (планування, облік, аналіз). Тому доцільним є складання планових та нормативних калькуляцій та розробка і запровадження звітів матеріально відповідальних осіб, керівників підрозділів, які б містили інформацію про використані ресурси та собівартість виробленої продукції де б вказувались відхилення від встановлених норм. Рациональним є подання пояснювальних записок із визначенням виникнення відхилень, порушень технологічного процесу тощо. Це дасть можливість менеджерам швидко реагувати на зміни та оперативно приймати ефективні управлінські рішення. Також слід розробити графіки складання та подання різних форм управлінської звітності, де містилася б фінансова та не фінансова інформація про діяльність підприємства в цілому та за окремими структурними одиницями.

Система внутрішньогосподарського контролю, як і будь-яка інша система, характеризується наявністю зв'язків між елементами, що її утворюють. Дана система є замкнутою, має вхід і вихід. На вході використовуються дані планування, обліку, аналізу щодо об'єкту контролю, на виході – формується інформація про результати контролю, яка надається зацікавленим користувачам. Так на рис.1. запропонована структурна модель внутрішньогосподарського контролю гірничо-збагачувальних підприємств.

При запровадженні дієвої системи внутрішньогосподарського контролю потрібно враховувати наступні взаємопов'язані компоненти:

управлінський контроль та контрольне середовище – передбачає основу системи внутрішнього контролю та забезпечується шляхом визначення організаційної структури та чіткою підзвітністю підрозділів, філій, персоналу;

- визнання та оцінка ризику – визначення ризиків у відповідних внутрішніх документах, на які наражається підприємство у процесі господарської діяльності;
- здійснення контролю та розподіл повноважень – головною характеристикою внутрішнього контролю є компетентність персоналу, що здійснює функції контролю та важливим є розподіл функціональної відповідальності або поділ обов'язків;
- інформаційні системи управління та комунікації – інформаційна система пов'язує всі компоненти системи внутрішнього контролю шляхом складання та обміну звітами, що містять операційну, фінансову та консолідовану інформацію, яка дозволяє виконувати та контролювати операції компанії;
- моніторинг та виправлення недоліків у діяльності [5, с.125].



Зарубіжні вчені вважають, що традиційна система управлінського контролю має ряд недоліків: традиційна система контролю часто надає неадекватну та не в повному обсязі інформацію для прийняття рішень; не поєднує вимоги організації бізнесу із стратегією підприємства; спирається на дані бухгалтерського обліку, які відповідають вимогам законодавства; надає не релевантну інформацію для розподілу витрат та здійснення контролю інвестицій тощо. Дані недоліки можливо виправляти шляхом запровадження нових методологічних концепцій, наприклад системи взаємної відповідальності, збалансованої системи показників, систем винагороди за отримані результати тощо [8]. Слід відмітити, що запровадження концепції стратегічних карт дає можливість досягнути балансу між традиційним управлінським контролем фінансових показників і новою формою контролю, яка зорієнтована на досягнення стратегічної цілі підприємства. Дана система була запроваджена Р. Капланом та Д. Нортонем на початку 90-х років та основне призначення якої узгодити короткострокові цілі діяльності компанії із її місією та стратегією на довгостроковий період на основі визначення чотирьох основних аспектів діяльності: удосконалення фінансової діяльності, відносини з споживачами, організація внутрішніх бізнес-процесів, проведення навчання та розвиток компанії [7, с.21-44]. Запровадження даної системи дає можливість врахувати вищезазначені компоненти організації внутрішньогосподарського контролю з одного боку, а з іншого боку – менеджери отримують можливість здійснювати контроль впливу здійснюваних поточних операцій на перспективу. Адже стратегічні карти відображають господарські процеси з врахуванням трьох періодів часу: вчора, сьогодні і завтра. При цьому дана модель є універсальною, тому її можна застосовувати на підприємствах різних галузей, зокрема і на гірничо-збагачувальних підприємствах.

## ВИСНОВКИ

Таким чином, для запровадження внутрішньогосподарської системи контролю на підприємствах гірничо-збагачувального комплексу:

- потрібно враховувати особливості технологічного процесу видобутку та збагачення руди;
- система внутрішньогосподарського контролю на підприємствах гірничодобувного комплексу повинна формуватись у тісному взаємозв'язку і охоплювати всі рівні організаційної структури управління;
- використовувати змішану форму організації контролю, яка б включала як елементи прямої форми контролю, так і структурно функціональної;
- розробити та застосовувати внутрішню документацію, яка б враховувала потреби інформаційні користувачів;
- для підвищення ефективності управління господарською діяльністю підприємства потрібно враховувати структурні компоненти системи внутрішньогосподарського контролю, запропоновані на рис.1
- запровадження структурної моделі дасть можливість продовжити наукові дослідження, щодо кожного елементу системи внутрішньогосподарського контролю;
- впроваджувати в діяльність нові концепції організації системи управління на вітчизняних підприємствах з врахуванням їх особливостей їхньої діяльності.

**ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета/ Б. И. Валуев, Л.П. Горлова, В.В. Муравская и др. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 239с.
  2. Владислав Толкач /Balanced Scorecard – взгляд в будущее// <http://www.gaap.ru/biblio/management/strategic/049.asp>
  3. Соловьев Г.А. Экономический контроль в системе управления. – М.: Финансы и статистика, 1986. – 191с.
  4. Усач Б. Ф.Контроль і ревізія: Підручник. – 6-ге, стер-к: Знання, 2005 – 2005 – 253.
  5. Мурашко В. М., Сторожук Т. М. Контроль і ревізія Фінансово-господарської діяльності: навч. посібник/ За ред П. В. Мельника. – Ірпінь. Академія ДПС України, 2001. – 311с.
  6. Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник – ВЗФЭИ, М., ЗАО „Финстатинформ”, 2000.”
  7. Нильс-Горан Ольве, Рой Жан, Магнус Аетгер. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей :перевод с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2003. – 304с.
  8. К. Редченко Управленческий контроль и аудит // <http://www.sfin.ru/ias/uprcontrol.shtml>
  9. Вера Гугишвили. Внутренний контроль в системе управления холдингом// Управление Компанией. №3,2004// [http://www.iteam.ru/publikation/section\\_100/article\\_3212](http://www.iteam.ru/publikation/section_100/article_3212)
- Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник – ВЗФЭИ, М.: ЗАО „Финстатинформ”, 2000. – 280с.

---

**Кузьмінська Катерина Іванівна**, аспірантка кафедри бухгалтерського обліку Львівської комерційної академії, тел. (096)820 88 02, e-mail: [perlunka.kat@yandex.ru](mailto:perlunka.kat@yandex.ru)