

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

**Ефективна
ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний
аграрно-економічний університет



№ 9, 2013 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 657.1

*В. В. Король,
асистент кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»*

ПІДХОДИ ЩОДО ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В УПРАВЛІННІ ВИРОБНИЦТВОМ ТА РЕАЛІЗАЦІЄЮ ЦУКРОВИХ БУРЯКІВ

*V. V. Korol,
Assistant of Agroindustrial Sector Accounting, Analysis and Audit Department,
State university "Kyiv National Economic University named Vadym Hetman"*

APPROACHES TO ASSESS THE EFFECTIVENESS INTERNAL CONTROL IN PRODUCTION MANAGEMENT AND IMPLEMENTATION SUGAR BEET

У статті розглянуто підходи щодо оцінки ефективності внутрішньогосподарського контролю та запропоновано механізм моніторингу та оцінки заходів контролю в управлінні ефективністю виробництва і реалізації цукрових буряків з урахуванням їх якості.

The article deals with approaches to assess the effectiveness of internal control and the mechanism for monitoring and evaluation of control measures in the management and production efficiency of sugar beet on the basis of their quality.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль, ефективність, моніторинг, виробництво, реалізація, цукрові буряки.

Keywords: internal business control, performance monitoring, production, sale, sugar beet.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Здійснення діяльності в умовах розвитку ринкових відносин, інтеграції капіталу, ризиків зовнішнього середовища вимагає від менеджменту підприємства застосування нових методів і форм управління. Зростання ролі внутрішньогосподарського контролю при цьому обумовлене розширенням інформаційних потреб управлінського персоналу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми. В результаті аналізу останніх досліджень було встановлено, що питанням оцінки ефективності контролю займалися ряд вчених економістів [1-7; 9; 10]. Проте їх дослідження спрямовані головним чином на розробку загального інструментарію оцінки заходів контролю та оцінку їх ефективності. Таким чином, питання, що порушуються науковцями у їх публікаціях є актуальними, однак результати досліджень не в повній мірі враховують теоретичні надбання та практичні потреби сучасної практики господарювання, а відтак ці питання залишаються дискусійними та потребують поглиблення досліджень з урахуванням специфіки окремих галузей та напрямків діяльності підприємств.

Постановка завдання. Враховуючи дослідження теоретичних аспектів та практику агрохолдингів щодо організації і функціонування системи контролю, метою статті є розкриття науково-методичних засад оцінки ефективності контролю та розробка механізму моніторингу та оцінки заходів контролю в управлінні ефективністю виробництва і реалізації цукрових буряків.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ефективно діюча система внутрішньогосподарського контролю не виникає випадково. На її формування впливає ряд умов, серед складових яких є: якість управління (здатність керівництва ефективно планувати та контролювати роботу); кваліфікація персоналу і його здатність чітко додержуватися посадових інструкцій; наявність трудових ресурсів (необхідна умова для поділу і ротації обов'язків).

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 [5, с. 405]. Не можна робити висновки про результати контролю без виявлення практичних наслідків, які вплинули на зміст діяльності об'єкта, що перевіряється. Від критерію результативності невіддільний критерій дієвості контролю, який відображає той позитивний вплив, який контроль здійснює на підконтрольний об'єкт, здатність суб'єкта контролю забезпечити своєчасне та повне виконання об'єктом контролю рекомендацій, вказівок і вимог [5, с. 401; 9, с. 156]

Ефективний внутрішньогосподарський контроль витрат ринку може бути досягнутий тільки шляхом порівняння фактичних витрат у момент їх понесення з відповідними витратами, що передбачені бюджетами, нормами та стандартами [8, с. 146].

Ефективність здійснення контролю можна розглядати у площині аналізу контрольних точок, що лежить у тривекторній площині оцінки. З одного боку, це оцінка напрямку контрольної точки, що передбачає собою оцінку достовірності та своєчасності відображення обліково-аналітичних даних на кожній із заздалегідь визначених критичних точок. Аналізується, чи досягнута мета за даною контрольною точкою, виконавці, засоби контролю, за допомогою яких здійснювався контроль (технічні засоби, ІТ-системи, документи і звіти).

Оцінка операційної ефективності контрольної точки передбачає визначення та виявлення відхилень з урахуванням бюджетних даних; попередження, виявлення, діагностику та усунення порушень; виявлення та мобілізацію резервів. Таким чином, на даному етапі відбувається аналіз попереджуючих та коригуючих заходів та засобів з боку управлінського персоналу.

Не менш важливим етапом при визначенні ефективності внутрішньогосподарського контролю є оцінка людського фактору. Насамперед потрібно оцінити професійний рівень, достатність та необхідність знань персоналу, що здійснює контрольні функції на підприємстві.

Оцінка контролю та його ефективність оцінюється насамперед управлінським персоналом. Для агрохолдингів особливо важливе значення має належним чином організована система контролю та його ефективне функціонування, що пов'язано не лише з потребами управлінського персоналу та власників, а й при виході на міжнародні ринки залучення капіталу, де належним чином організована та функціонуюча система внутрішнього контролю та корпоративного управління є обов'язковою вимогою.

Оцінка контролю передбачає собою оцінку насамперед контрольних процедур, що здійснюються суб'єктами внутрішньогосподарського контролю для мінімізації чи уникнення ризиків. Таким чином, важливо перевірити ефективність організації контрольних процедур, перевірити фактичне їх виконання, розробити рекомендації за результатами оцінки ефективності організації та фактичного виконання контрольних процедур.

Оцінка ефективності функціонування внутрішньогосподарського контролю може відбуватися як всередині підприємства окремими його службами чи суб'єктами здійснення, так і зовнішніми суб'єктами. При цьому виділяють два методи оцінки: якісний (або експертна оцінка) та статистичний (або кількісна оцінка).

Якісна оцінка передбачає оцінку внутрішньогосподарського контролю за кожним окремим бізнес-процесом за відповідними елементами. Загалом оцінюється організація контролю у відповідності з внутрішніми документами підприємства, політика управління ризиками, розподіл обов'язків, на скільки встановлений порядок внутрішньогосподарського контролю забезпечує своєчасність, надійність, конфіденційність та правильність оформлення облікових даних, постійність та регулярність функціонування внутрішньогосподарського контролю. Окрім того, доцільно при оцінці розглянути питання періодичності перегляду стратегії компанії та відповідно до цього політики внутрішньогосподарського контролю, вимоги щодо компетентності та професійний рівень суб'єктів здійснення контролю, доступність результатів проведених контрольних заходів окремим працівникам.

Можна запропонувати наступну формулу визначення якісної оцінки внутрішньогосподарського контролю для підприємств з окремо функціонуючим органом його здійснення:

$$O_{\text{якісн}} = (O_{\text{уп перс}} \times K_1 + O_{\text{свк}} \times K_2 + O_{\text{зовн}} \times K_3), \text{ де}$$

$O_{\text{якісн}}$ – якісна оцінка внутрішньогосподарського контролю,

$O_{\text{уп перс}}$ – якісна оцінка внутрішньогосподарського контролю, визначена управлінським персоналом,

$O_{\text{свк}}$ – якісна оцінка внутрішньогосподарського контролю, визначена окремою службою, що відповідає за організацію та проведення контролю на підприємстві,

$O_{\text{зовн}}$ – якісна оцінка внутрішньогосподарського контролю, визначена зовнішніми експертами (аудиторами),

K_1, K_2, K_3 – коефіцієнт, що визначається на основі експертної оцінки ($K_1 = 0,4$; $K_2 = 0,3$; $K_3 = 0,3$).

Проведення оцінки ефективності внутрішньогосподарського контролю на основі статистичного методу ґрунтується на використанні показників фінансової ефективності та показників результативності діяльності служби, що здійснює контрольні функції на підприємстві. Показниками фінансової ефективності насамперед можна вважати показники рентабельності, де одночасно прослідковується вплив як прибутку, так і витрат.

Активність служби, що здійснює контрольні функції на підприємстві, доцільно розглядати за окремими бізнес-процесами. Тобто оцінювати як співвідносяться динаміка основних показників за кожним з бізнес-процесів порівняно з кількістю перевірок службою контролю в межах даного бізнес-процесу.

Фактична ефективність проведеного контролю може здійснюватися за наступними напрямками:

– аналіз елементів управління внутрішньогосподарським контролем, тобто показників кількісного та якісного складу працівників (уккомплектованість, освіта, наявність професійних навичок і умінь і т.д.);

– оцінка результатів і ефективності внутрішньогосподарського контролю, що виражається в показниках обсягу контрольних процедур та ефективності цих процедур;

– вивчення аналітичних показників внутрішньогосподарського контролю, які повинні відображати виявлені резерви зростання його ефективності (впровадження нових методів і технічних прийомів контролю, інформаційно-правового забезпечення і т.д.).

Тихомиров А. вважає, що система внутрішнього контролю може бути визнана ефективною, коли:

– затверджені та періодично переглядаються власниками документи, що встановлює стратегію і політику фінансової організації в області внутрішнього контролю;

– затверджена стратегія і політика впроваджується менеджментом у практику на базі оцінки ризиків;

– створено необхідна інфраструктура, що дозволяє забезпечити ефективність контролів;

– створені ефективні та безпечні канали доведення інформації;

– проводиться незалежний моніторинг ефективності системи внутрішнього контролю [10].

Оцінка внутрішньогосподарського контролю та ефективність його функціонування насамперед має враховувати дії чи бездіяльність окремих суб'єктів здійснення контролю, які направлені на впровадження контролю на рівні кожного бізнес-процесу, своєчасну оцінку ризиків і ефективності заходів контролю, які вживаються для зменшення їх впливу.

Здійснення моніторингу стану впровадження рекомендацій та відслідковування результатів реалізації рекомендованих заходів можна проводити через встановлення поточного нагляду за станом впровадження рекомендацій, що включає спілкування з відповідними фахівцями, що беруть участь у контрольному процесі; здійснення періодичних запитів, нагадувань підконтрольному суб'єкту; призначення планових чи позапланових досліджень стану усунення підконтрольним суб'єктом порушень і недоліків.

За результатами проведеного моніторингу складається звіт, що представляється керівництву. Відповідно в ньому проводиться оцінка ефективності діючих засобів контролю; формується план заходів щодо усунення порушень; призначаються відповідальні особи за виконання плану заходів; проводиться контроль виконання плану заходів; щодо виявлених недоліків і невиконання плану заходів формуються коригуючі дії.

Враховуючи орієнтацію на ризики, пропонуємо оцінювати ефективність внутрішньогосподарського контролю через оцінку засобів контролю щодо оцінених ризиків, що означає встановлення ефекту, результативності та вжиття заходів щодо його вдосконалення. Цей етап для такого об'єкта як виробництво і реалізація продукції буряківництва варто розглядати через систему показників ефективності виробництва та реалізації, зокрема якості продукції. Ефективність даних процесів загалом лежить у площині технологічної, економічної, екологічної та соціальної ефективності, відповідно через показники яких пропонуємо здійснювати її контроль.

Ми вважаємо, що ключовим показником ефективності є якість продукції, адже вона впливає і на економічну, і на екологічну, і на соціальну ефективність. Тому пропонуємо наступний механізм моніторингу та оцінки заходів контролю виробництва і реалізації продукції з урахуванням якості продукції (рис. 1).

Показник економічної ефективності характеризується найбільш вдалим поєднанням ресурсів з метою отримання максимального результату у процесі виробництва чи реалізації продукції цукрових буряків. Економічний ефект може виражатись у натуральній та грошовій формах і різних комбінаціях ефекту та понесених витрат. Показниками економічної ефективності можна вважати обсяги виробленої продукції, досягнутий рівень прибутку, рентабельності.

Показник соціальної ефективності знаходиться у тісному взаємозв'язку з економічною ефективністю, адже реалізується шляхом підвищення економічного ефекту, зокрема з підвищенням показників прибутку, рентабельності виробництва зростає рівень матеріального заохочення працівників.



Рис. 1. Механізм моніторингу та оцінки заходів контролю в управлінні ефективністю виробництва і реалізації цукрових буряків з урахуванням їх якості
Джерело: авторська розробка

Технологічна ефективність є результатом взаємодії чинників виробництва і виражається через показник урожайності цукрових буряків та якість одержаної продукції, що виражається головним чином у показнику цукристості. Між технологічною та економічною ефективністю існує взаємозв'язок, який проявляється у прямій залежності. Однак система економічних відносин, яка сьогодні склалася в галузі буряківництва, часто нехтує показниками якості коренеплодів, внаслідок чого знижується не лише технологічна, а й економічна ефективність.

Показники екологічної ефективності стають все більш актуальними у сучасному суспільстві, що пов'язано з активними процесами природоохоронних заходів у всьому світі. Показниками прийнято вважати частку екологічно чистої продукції.

Висновки. Питання організації внутрішньогосподарського контролю та оцінка його ефективності є важливим у системі розвитку агропромислової інтеграції та виходу агробізнесу на міжнародні ринки. Оцінка ефективності контролю насамперед має враховувати потреби менеджменту підприємства, що відповідно вимагає системного підходу до її організації та розробки критеріїв визначення ефективності в умовах підвищення загальних показників ефективності галузі буряківництва.

Література.

1. Акентьєва О.Б. Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства: спец. 08.06.01 «Економіка, організація і управління підприємствами» / О.Б. Акентьєва. – Донецьк, 2006. – 22 с.
2. Белік В.Д. Внутрішній контроль діяльності підприємства: організаційно-методичний підхід: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / В.Д. Белік. – Житомир, 2011. – 21 с.
3. Борисенко М.В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / М.В. Борисенко. – К., 2008. – 21 с.
4. Бутинець Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики [Текст] : монографія / Т.А. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 772 с.
5. Виговська Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: монографія / Н. Г. Виговська. – Житомир : ЖДТУ, 2008. – 532 с.
6. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: [Монографія] / М.Д. Корінько. – К.: ДП Інформ-аналіт. агенство», 2007. – 429 с.
7. Костирко Р.О. Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта: методологія та організація: Монографія / Р.О. Костирко. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В. Даля, 2010. – 728 с.
8. Макарук Ф.Ф. Внутрішньогосподарський контроль витрат: теоретико-методичний аспект / Ф.Ф. Макарук // Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів: Збірник матеріалів I Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції «Проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу і контролю в умовах світових інтеграційних процесів» / [відповідальний за випуск: проф. Куцук П.О.] – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2012. – 196 с.
9. Пантелєєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: мо-нографія / В. П. Пантелєєв; Держ. акад. статистики, обліку та аудиту. – К.: Інформ.-аналіт. агенство, 2008. – 491 с.
10. Тихоміров А. Ориєнтуєтесь на ризики, или как оценивать внутренний контроль // [Електронний ресурс] Режим доступу: http://www.ia-ru.ru/inner_auditor/publication/member_articles/tihomirov/

References.

1. Akient'ieva, O.B. (2006), "Improving the economic effectiveness of the system of the enterprise internal control", Ph.D. Thesis, economy, Ynstitut ekonomyky promyshlennosty NAN Ukrainy, Donets'k, Ukraine.
2. Bielik, V.D. (2011), "Internal control activity of the enterprise: organizational and methodical approach", Ph.D. Thesis, economy, Zhytomyr'skij derzhavnyj tekhnolohichnyj universyte, Zhytomyr, Ukraine.

3. Borysenko, M.V. (2008), "The organization and methods of internal control in enterprises", Ph.D. Thesis, economy, Kyevs'kyj natsyonal'nyj torhovo-ekonomyches'kyj unyversytet, Kyiv, Ukraine.
4. Butynets', T.A. (2011), *Rozvytok nauky hospodars'koho kontroliu: problemy teorii, metodolohii, praktyky* [The development of science of business control: problems of theory, methodology, practice], ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine.
5. Vyhov's'ka, N. H. (2008), *Hospodars'kyj kontrol' v Ukraini: teoriia, metodolohiia, orhanizatsiia* [Economic control in the Ukraine: Theory, methodology, organization], Zhytomyr, Ukraine.
6. Korin'ko, M.D. (2007), *Kontrol' ta analiz diial'nosti sub'ektiv hospodariuvannia v umovakh ii dyversyfikatsii: teoriia, metodolohiia, dyversyfikatsiia*: [Monitoring and analysis of the activities of entities under its diversification: theory, methodology, diversification], DP Inform-analit. ahenstvo, Kyiv, Ukraine.
7. Kostyrko, R.O. (2010), *Kontrol' i analiz v systemi upravlinnia ekonomichnym potentsialom hospodariuchoho sub'iekta: metodolohiia ta orhanizatsiia* [Monitoring and analysis in the management system of the economic potential the business entity: methodology and organization], SNU im. V. Dalia, Luhans'k, Ukraine.
8. Makaruk, F.F. (2012), "Internal business control of costs: theoretical and methodological aspects", *Zbirnyk materialiv I Vseukrains'koi naukovo-praktychnoi Internet-konferentsii* [Proceedings of the I All-Ukrainian Scientific and Practical Internet Conference], Problemy ta perspektyvy rozvytku obliku, analizu i kontroliu v umovakh svitovykh intehratsijnykh protsesiv [Problems and prospects of development of accounting, analysis and control in terms of global integration processes, Vydavnytstvo L'viv's'koi komertsijnoi akademii, L'viv, Ukraine.
9. Pantelieiev, V. P. (2008), *Vnutrishn'ohospodars'kyj kontrol': metodolohiia ta orhanizatsiia*, [Internal business control: Methodology and Organization], Inform.-analit. ahenstvo, Kyiv, Ukraine.
10. Tihomirov, A. (2012), "Focusing on the risks, or how to evaluate internal controls", *Institut vnutrennih auditorov* [Online], available at: http://www.iaa-ru.ru/inner_auditor/publication/member_articles/tihomirov/ (Accessed 27 Sept 2013).

Стаття надійшла до редакції 17.09.2013 р.



ТОВ "ДКС Центр"