

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



№ 1, 2014

[Назад](#)

[Головна](#)

УДК 33.657: 347.7

С. А. Ілащук,

к. е. н., асистент кафедри обліку аудиту і економічного аналізу Буковинського державного фінансово-економічного університету

ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК ІНСТРУМЕНТ ТЕОРІЇ ОБМЕЖЕНИХ СИСТЕМ Е. ГОЛДРАТТА

S. A. Ilashchuk,

Ph.D., assistant professor of department of accounting auditing and economic analysis by Bukovina State Finance and Economics University

FINANCIAL CONTROL AS A TOOL THEORY OF CONSTRAINTS E. HOLDRATTA

Досліджено і розроблено теоретико-методологічні положення щодо формування і реалізації фінансового контролю як інструменту теорії обмежених систем. Розглянуто ключові моменти положень теорії обмежень, а також визначено місце та значення фінансового контролю в теорії обмеженості. Запропоновано практичні рекомендації щодо їх використання в межах реального сектору економіки в умовах наявних обмежень. Запропоновано до використання систему побудови фінансового контролю на основі теорії обмежених систем.

Researched and developed theoretical and methodological provisions for the formation and implementation of financial controls as a tool of Theory of Constraints. Considered the key points of the theory of constraints as well as the place and importance of financial control in the theory of limitations. Practical recommendations for their use within the real economy in terms of current constraints. Proposed to use a system of financial control of construction based on the theory of bounded systems.

Ключові слова: *теорія обмеженості, вузькі місця, фінансовий контроль, фінансові ресурси, грошові потоки підприємства.*

Keywords: *Theory of limitations, bottlenecks, financial control, financial resources, cash flow of the company.*

Постановка проблеми. Сучасний складно-прогнозований та системно-нестабільний розвиток економіки України значно погіршує середовище в якому доводиться працювати вітчизняним підприємствам. Наслідки фінансово-економічної кризи ще і сьогодні даються в знаки вітчизняним суб'єктам господарювання. Саме тому в умовах системної нестабільності та динамічності зміни ситуації, підприємствам необхідно використовувати універсальні і водночас дієві методи прогнозування власних фінансових ресурсів. Тільки забезпечення стабільності в фінансових грошових потоках дасть змогу підприємствам не тільки втриматись в складних умовах, але сформувати передумови до подальшого прогресивного розвитку.

Із метою підтримання фінансових потоків на достатньому і головне стабільному рівні в середині підприємства повинна чітко працювати система фінансового контролю, яка своєчасно могла б попереджати про ймовірні загрози для того щоб керівники мали змогу передбачити проблемні ситуації і прийняти відповідні рішення. Однак на практиці виникає багато питань та проблем. Як відомо, внутрішній контроль присутній на кожному підприємстві (організації), але ефективність його забезпечується не завжди. Саме тому поєднання фінансового контролю із теорії обмеженості Е.Голдратта дасть змогу підприємству по новому поглянути на систему контролю і управління фінансовими ресурсами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам розвитку внутрішнього контролю в Україні присвятили свої праці багато авторів, зокрема Гавришко І. [4], Грилицька А. [5], Єгарміна В. [6], Івануса Н. [7], Сокін А. [8], Футорангська Ю. [9] та інші, одна більшість досліджуваних питань ще не достатньо розкриті. Саме тому питання використання фінансового контролю як інструменту в загальній системі управління підприємством та його поєднання із теорією обмеженості є достатньо актуальним.

Метою дослідження є сформулювати теоретико-методологічні та фундаментальні основи використання фінансового контролю в системі обмеженості Е. Голдратта.

Виклад основного матеріалу.

Теорія обмежень (Theory of Constraints, TOC) – один з основних елементів нової парадигми управління організацією. Історія TOC почалася в 70-х роках ХХ століття, коли ізраїльський фізик Еліяху Голдратт зіткнувся з проблемами виробничої логістики. У нього не було жодного досвіду роботи в бізнесі, тому для вирішення проблем виробничої логістики він спробував застосувати методи вирішення завдань, відомі йому з фізики [10].

TOC ґрунтується на принципі, який свідчить, що у багатьох наслідків є загальна причина і що явища, які ми спостерігаємо, є наслідками якихось глибинних причин. Цей принцип відводить нас до системного погляду на компанію. Теорія обмежень розглядає будь-яку компанію як систему, тобто сукупність взаємозалежних елементів. Кожен елемент в тій чи іншій мірі залежить від інших елементів, а загальний результат системи залежить від сукупності зусиль всіх її частин. Основна мета – визнання питомої ваги впливу обмежень системи на кінцевий очікуваний результат. Обмеження системи можна описати наступним чином – це все, що не дозволяє системі домагатися кращих результатів на шляху до її мети. Доведено, що у системи в дійсності може бути незначна кількість обмежень, але не менше одного. Твердження про те, що у кожній системі має бути як мінімум одне обмеження, пояснюється тим, що якщо б нічого не обмежувало діяльність системи, результати її діяльності були б нескінченними. Якщо б у компанії не було обмежень, її прибуток був би нескінченною величиною.

Якщо говорити про грошові потоки підприємств, то в залежності від виду діяльності підприємства його грошовим потоком притаманна певна циклічність. А тому в певні моменти можуть виникати проблеми із наявністю у підприємства достатнього обсягу фінансових ресурсів. Фактично систему грошових потоків на підприємстві можна визначити як її внутрішнє обмеження. В деяких підприємствах це обмеження є зовсім непомітним і практично не відображається на їхній діяльності, однак в інших підприємствах обмежень фінансових ресурсів може бути критично важливою. Саме тому фінансовий контроль на підприємстві можна розглядати як інструмент пошуку внутрішніх обмежень із метою їх подальшого усунення.

На думку О.Д.Василика «фінансовий контроль за своєю економічною суттю – це функція управління, яка включає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості її ефективності прийнятих рішень і результатів їх виконання» [11, с.342]. О.П.Кириленко відійшов від конкретизації методів управління та на відміну від О.Д.Василика вказує на те, що управління стосується саме фінансів. За О.П.Кириленко, «фінансовий контроль – це один з елементів управління фінансами; особлива діяльність по перевірці правильності вартісного розподілу валового національного продукту, утворення і витрачання фондів грошових коштів» [12, с.69]. Зазначивши – фінансовий контроль - «особлива діяльність по перевірці» вчений звужує фінансовий контроль до однієї його форми - перевірки.

Більш точно визначення поняття «фінансовий контроль» наводять С.І.Юрій, В.І.Стоян, М.Й.Мац. Вони стверджують - «фінансовий контроль є важливим елементом системи управління фінансами; він включає контроль за дотриманням фінансово-економічного законодавства у процесі формування і використання грошових фондів, оцінку ефективності фінансово-господарських операцій і доцільність здійснених витратів» [13, с.382].

Варто відзначити, що фінансовий контроль є елементом цілісної системи контроль на підприємстві який відповідає за процес формування та використання фінансових ресурсів. Більше того його зміст та значимість є стратегічно важливими в процесі управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, а відтак використання фінансового контролю в процесі виявлення внутрішніх обмежень на підприємстві є необхідною передумовою ефективного розвитку.

Фінанси на підприємстві представляють собою «кровоносну систему» підприємства, а тому через постійний дослідження процесу формування та використання фінансових ресурсів керівники підприємства можуть дізнатися про проблемні місця на підприємстві.

3 позиції ТОС в системі може існувати два різновиди обмеження:

- фізичні обмеження - це вузькі місця, які не дають можливості збільшувати продуктивність.
- управлінські обмеження – це стереотипи і переконання, які ніхто не ставить під сумнів. Вони складають 90–95% усіх обмежень.

Відповідно до ТОС стає зрозуміліше, що фінансовий контроль, по-перше відрізняється від спостереження, бо є не пасивним, а активним учасником управління; по-друге контроль не підміняє собою управління, оскільки не забезпечує законного й ефективного використання ресурсів — завдання управління, а лише сприяє цьому; по-третє в якому напрямі слід удосконалювати механізми управління підприємством і в як саме змінювати методи фінансового контролю на підприємстві.

ТОС пропонує п'ять послідовних кроків для роботи з обмеженнями:

1. Знайдіть, що є обмеженням вашої системи;
2. Використайте максимально існуюче обмеження;
3. Підпорядкуйте всі інші елементи системи діючому обмеженню;
4. Розширте обмеження;
5. Перейдіть до першого крок і знайдіть нове обмеження.

Отож, виходячи із означеного випливає, що фінансовий контроль може стати дієвим інструментом виявлення внутрішньогосподарських обмежень в діяльності підприємства. А для того, щоб фінансовий контроль як інструмент теорії обмеженості набув своєї значущості і був корисним він повинен реалізовуватися виходячи із ряду принципів.

До них належать принципи:

- законності, об'єктивності, поєднання державних, регіональних і приватних інтересів;
- розподілу контрольних повноважень, який передбачає розмежування функцій ініціювання та виконання фінансового контролю між суб'єктами;
- повноти охоплення об'єктів контролем, який досягається внаслідок суцільного відстежування або вибіркової перевірки певних сегментів підконтрольних об'єктів;

– достовірності фактичної інформації, додержання якого забезпечує її відповідність реальним фінансовим ресурсам, процесам і результатам діяльності, що їх відображає ця інформація;

– збалансованості контрольних дій, який передбачає узгодженість їх внутрішньої та зовнішньої спрямованості й забезпечує рівновагу фінансового контролю;

– превентивності контрольних дій, завдяки якому досягається завчасне здійснення контролю з метою запобігання виникненню істотних відхилень фактичного здійснення фінансового процесу від встановлених норм;

– самодостатності системи контролю, що передбачає наявність такого складу елементів контролюючої системи, який забезпечує ефективність її функціонування й розвитку;

– ефективності, що передбачає пристосованість системи контролю до фінансової діяльності господарюючих суб'єктів і залежить від повноти виконання контролюючими суб'єктами таких основних вимог:

- контроль має здійснюватися безперервно, регулярно й систематично;
- бути своєчасним за терміном здійснення, якісним і повним щодо охоплення об'єктів контролю;
- бути оперативним, дієвим, гласним і різнобічним;
- принцип відповідальності, який передбачає відповідальність контролюючих суб'єктів за ефективність функціонування системи фінансового контролю та господарюючих суб'єктів за наслідки контрольних дій.

А. Карпов і Ю. Плієва підкреслюють, що управлінський облік на базі Теорії обмеження систем дозволяє створити зручну систему оцінки прийняття управлінських рішень, планування і контролю, тому що вона відповідає критерієм простоти і критерієм можливості приймати рішення управлінського характеру, що ведуть до досягненню мети [15].

Вирішення ключових для підприємств проблем вимагає вчасного впровадження тих систем управління операціями, які відповідають їх галузі діяльності і рівню конкуренції - існуючому і прогнозованому. Екстенсивний розвиток веде практиків до надмірного ускладнення систем управління, в той самий час, як здоровий глузд дозволяє з меншими затратами отримувати значно кращі результати.

Висновки. Отже, Теорія обмежень систем заслуговує уваги і подальшого вивчення можливостей її впровадження на вітчизняних підприємствах. Простота і гнучкість даної теорії дозволять вирішувати питання ціноутворення, планування та контролю без залучення додаткових грошових коштів і збільшення штату співробітників, підвищуючи ефективність роботи підприємства.

Фінансовий контроль може слугувати доповнюючи інструментом теорії обмеженості, так як дозволяє визначати обмеження, які шкодять ефективній діяльності підприємства. Подальші дослідження варто присвятити більш глибокого вивчення теорії обмеження систем і можливості її впровадження на вітчизняних підприємствах різних галузей економіки з урахуванням їх специфіки.

Література.

1. Дікань Л.В., Шульга Н.В. Внутрішній контроль. – Х.: ХНЕУ, 2005. – 60 с.
2. Нападівська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці. – Д.: Наука і освіта, 2000. – 223 с.
3. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / За ред. к.е.н. проф. М.Д. Корінька.– Фастів: "Поліфаст", 2006. – 440 с.
4. Гавришко І.К. Вимоги до оцінки якості внутрішнього контролю // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 7. – С. 56 – 62.
5. Гриліцька А. Шляхи підвищення ефективності внутрішнього аудиту грошових коштів на підприємствах споживчої кооперації // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 11. – С. 52 – 58.
6. Старміна В. Внутрішній контроль: сучасність та перспективи // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 29. – С. 62 – 65.
7. Івануса Н. Внутрішній контроль: сучасний стан і перспективи розвитку // Наука молода. – 2006. – № 6. – С. 156 – 158.
8. Сокін А.А. Роль внутрішнього контролю в корпоративному управлінні // Управління компанією. – 2004. – № 12. – С. 50.
9. Футурангська Ю.М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні // Фінансовий контроль. – 2006. – № 2 (31). – С. 20 – 24.
10. Голдратт М. Єлія. Критичний ланцюг / Голдратт М. Єлія. – К.: «Необхідно і достатньо», 2009. – 250 с.
11. Василик О.Д. Теорія фінансів: Підручник / Василик О.Д. – К.: НІОС, 2000. – 416 с.
12. Кириленко О.П. Фінанси (Теорія та вітчизняна практика): навчальний посібник. – Тернопіль: Економічна думка, 2000. – 243 с.
13. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 590 с.
14. Голдратт Еліяху. Процес непрерывного совершенствования / Элияху М. Голдратт, Джефф Кокс. – Минск : ООО Попурри, 2009. – 496 с.
15. Карпов А. Сила простоты и логики. Управленческий учет по ТОС / Анатолий Карпов // Управленческий учет и бюджетирование. – 2008. – № 5.

References.

1. Dikan, L.V. and Shulga, N.V. [2005] *Internal control*, H.: Abstract pp. 60.
2. Napadovskaya, L.V. [2000], *Internal control in a market economy*. Science and Education, pp. 223.
3. *Internal control of business enterprises: a manual for students in higher education* [2006], edited . Ph.D. prof. Korinko, M.D. Fastiv, Polifast pp.440

4. Gavrishko, I. [2005], "Requirements for assessing the quality of internal control", *Accounting and Auditing* . vol. 7. pp. 56 - 62.
5. Hrylitska, A. [2005]. "Effective internal auditing of funds to enterprises consumer cooperation", *Accounting and Auditing*. vol. 11. pp. 52 - 58.
6. Yeharmina, V. [2004], "Internal control : Present and perspectives", *Bulletin of the Tax Administration of Ukraine*. Vol.29. pp. 62 - 65.
7. Ivanusa, N. [2006], "Internal control: current state and prospects of development", *Young science*. Vol.6. pp.156 - 158.
8. Sokin, A.A. [2004], "The role of internal control in corporate governance", *Management company*. Vol. 12. pp.50.
9. Futoranhska, Y.M. [2006] "Some aspects of state regulation of internal financial control in Ukraine", *Financial control*. Vol. 2 (31). pp. 20 - 24.
10. Goldratt, Eliyahu M. [2009], *Critical Chain* , Paperback
11. Wasyluk, O.D. [2000], *Theory of Finance: Tutorial*, Kiev.: NIOS.
12. Kirilenko, A.P. [2000], *Finance (Theory and domestic practice)*, Ternopol: Economic thought.
13. Yuri, S. Stoian, V. [2002], *Mats MI Treasury System: Tutorial*. Ternopol: Carte blanche.
14. Goldratt Əlyyahu [2009], *The process continuously Improvement*. Minsk, Potpourri.
15. Karpov, A. [2008], "Strength of simplicity and logic. Managerial Accounting TOC", *Management Accounting and Budgeting*. Vol. 5.

Стаття надійшла до редакції 04.01.2014 р.



ТОВ "ДКС Центр"