УДК 330:338.48

Я. І. Глущенко

СИСТЕМНИЙ ПІДХІД ДО ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВАХ САНАТОРНО-КУРОРТНОЇ СФЕРИ

Анотація. *У статті розглянуто особливості організації системи внутрішнього контролю на підприємствах санаторно-курортної сфери. Охарактеризовано організаційне, інформаційне та методичне забезпечення контрольного процесу.*

Ключові слова: *система внутрішнього контролю, системний підхід, суб'єкти контролю, об'єкти контролю, інформаційне, організаційне, методичне забезпечення.*

Summary. *In the article the features of the organization of internal control system in enterprises of sanatorium sphere are considered. Organizational, informational and methodological support of control process are characterized.*

Key words: *system of internal control, systematic approach, subjects of control, objects of control, information, organizational, methodological support.*

Постановка проблеми. Успішне функціонування підприємств санаторно-курортної сфери в умовах ринкової економіки неможливе без системи внутрішнього контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання внутрішнього контролю розглядались в роботах багатьох вітчизняних вчених: Ф. Ф. Бутинця, Л. О. Сухаревої, В. П. Пантелєєва, М. Д. Корінько, В. Ф. Максимової, Л. В. Нападовської, С. М. Петренко, Т. А. Бутинець, М. В. Борисенко, А. М. Садекової, Н. П. Кузика та інших [1; 3; 4; 5; 6; 7]. Але особливості організації внутрішнього контролю на підприємствах санаторно-курортної сфери й питання реалізації системного підходу до зазначеного процесу досліджені недостатньо.

Метою статті є визначення основних напрямків реалізації системного підходу до організації внутрішнього контролю на підприємствах санаторно-курортної сфери.

Виклад основного матеріалу. У зв'язку з тим, що розробка проблематики, яка пов'язана з дослідженням та конструюванням систем, виконується в рамках системного підходу, то відповідно й до вивчення сутності складових елементів внутрішнього контролю підприємств санаторно-курортної сфери та їх взаємозв'язків уявляється доцільним використати цей вид наукового інструментарію. Системний підхід дозволяє дослідити внутрішній контроль як цілісну систему, як єдність окремих елементів — суб'єктів, об'єктів та процесу, як спрямованої дії суб'єктів на об'єкти (рис. 1).

Дослідження системи внутрішнього контролю показало, що суб'єктами виступають посадові особи або власники підприємства, які володіють відповідними можливостями та здійснюють (спрямовують) контрольні дії власної діяльності або діяльності іншої посадової особи, що перебувають в середовищі, яке оточує господарство [5; 7].

Об'єктами внутрішнього контролю постають як окремі частини господарської діяльності під-

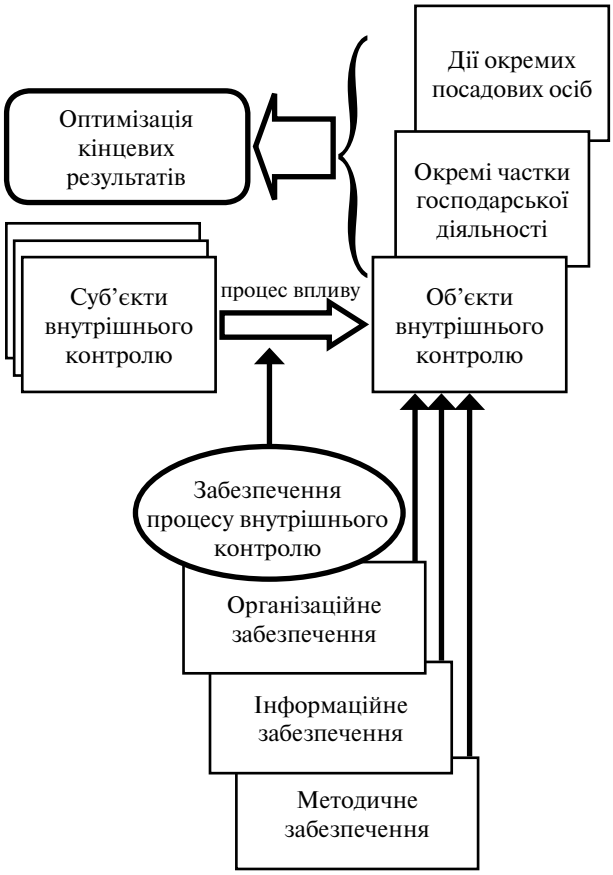

Рис. 1. Модель внутрішнього контролю як цілісної системи

приємства, так і система управління ними. Крім того, кожний об'єкт змінюється в результаті фактів господарського життя, які є певними діями окремих посадових осіб, тому в якості об'єкта потрібно виокремлювати й їх. Щодо об'єктів внутрішнього контролю у сфері санаторно-курортної сфери, то потрібно враховувати ще й їх специфіку. Як було доведено вітчизняними вченими, особливостями санаторно-курортних послуг є їх нематеріальний характер, збігання у часі та просторі процесу ви-

© Я. І. Глущенко, 2015

робництва й вживання, невідокремленість послуг від джерела та об'єкта, непостійність якості, сезонність, висока ступінь індивідуалізації, залежність від курортних можливостей країни, залежність здоров'я клієнтів від якості санаторно-курортних послуг та їх комплексний характер [2].

Реалізація процесу контрольних дій відносно об'єктів внутрішнього контролю неможлива без відповідного організаційного, інформаційного та методичного забезпечення (рис. 1).

Як звісно, організаційна структура управління є одним із ключових понять менеджменту, тісно пов'язаних з роботою управлінського персоналу підприємства. Вона може бути визначена як форма розподілу та кооперації управлінської діяльності, в рамках якої виконується процес управління за відповідними функціями, які спрямовані на вирішення поставлених завдань та досягнення цілей. З цих позицій організаційне забезпечення внутрішнього контролю можна визначити як систему оптимального розподілу функціональних обов'язків, прав та відповідальності суб'єктів.

Загальну сукупність суб'єктів внутрішнього контролю доцільно розподілити за окремими рівнями з точки зору значущості у загальному процесі контролю, а саме:

— суб'єкти внутрішнього контролю першого рівня — це власники підприємства, які здійснюють контроль безпосередньо або опосередкованого (спостережна рада, рада директорів, засновники підприємства);

— суб'єкти внутрішнього контролю другого рівня — виконують контрольні дії в межах виконання своїх службових обов'язків (структурні підрозділи управлінського персоналу на чолі з директором). До складу управлінського персоналу відноситься бухгалтерія (фінансово-облікова служба), персонал якої реалізує достатньо великий обсяг контрольних дій стосовно економічної діяльності підприємства з тої причини, що більша частина обліково-економічної інформації формується в системі бухгалтерського обліку;

— суб'єкти внутрішнього контролю третього рівня — представлені окремими службами, або секторами, які спеціалізуються на здійсненні внутрішнього контролю.

Вивчення досвіду підприємств санаторно-курортної сфери Донецької області свідчить, що в теперішній час на більшості підприємств функції внутрішнього контролю реалізуються працівниками бухгалтерії. Вкрай рідко на підприємствах досліджуємої сфери зустрічаються служби внутрішнього контролю.

Матеріали наукових досліджень і практика як закордонних, так і вітчизняних підприємств в умовах ринкової економіки показують, що ефективність функціонування суб'єктів господарювання залежить від людського фактора — інтелектуального потенціалу та кваліфікаційного рівня управлінського персоналу. Якщо п'ятнадцять, двадцять років тому від керівництва вищої і середньої ланки на підприємствах санаторно-курортної сфери вимагали вміння виконувати розпорядження, які надходять зверху, то на сучасному етапі розвитку економіки керівник повинен самостійно приймати рішення в рамках своєї компетенції та існуючих законодавчих обмежень і, відповідно, нести повну відповідальність за результати реалізації управлінських рішень.

Крім організаційного забезпечення, ефективність процесу внутрішнього контролю неможлива без зрозумілої, вірогідної і надійної інформації, схем і технічних засобів її обробки, інформаційних потоків, які забезпечують зв'язок підрозділу внутрішнього контролю з іншими службами підприємства та його зовнішньою середою. Іншими словами, для ефективного функціонування процесу внутрішнього контролю підприємства потрібно відповідне інформаційне забезпечення.

Дослідження вітчизняних і закордонних вчених у сфері інформаційного менеджменту дозволяють зробити висновок, що розробка інформаційного забезпечення будь-якої підсистеми управління перш за все залежить від чіткого визначення потреб в інформації як особливого ресурсу для цієї системи. Незалежно від рівня ієрархії споживача інформації: нижнього, середнього або вищого, повнота задоволення його інформаційних потреб визначається чіткістю сформульованих ним запитань. У свою чергу, адекватність вираження запитань залежить від знання та розуміння суб'єктом внутрішнього контролю кінцевих цілей діяльності, яка виконується, і переліку необхідних показників. Таким чином, потреба в інформації внутрішнього контролю, як і будь-якої підсистеми управління, буде визначатися: ступінем розуміння спеціалістом своїх завдань, вмінням чітко формулювати необхідні йому дані і показники, містом спеціаліста в ієрархії управління, його знанням можливостей інформаційного обслуговування. Знання особливостей професіональних інформаційних потреб має велике значення для проектування раціональних комунікативних зв'язків служби внутрішнього контролю з іншими підрозділами підприємства. Крім вищевказаного, при розробці інформаційного забезпечення внутрішнього контролю необхідно також встановити адресатів, строки і форми подання контрольної інформації [7].

Очевидним недоліком внутрішнього контролю на мікрорівні на теперішній час є недосконаліть його інформаційного забезпечення, а саме відсутність чітких формулювань того, з якою періодичністю і у якому виді суб'єкти внутрішнього контролю повинні подавати результативну інформацію.

Вищевикладене дозволяє зробити висновок, що суб'єкти внутрішнього контролю в змозі ви-

конувати обов'язки, які на них покладені, і реалізувати повноваження, які їм делеговані, тільки за умови функціонування на підприємстві системи інформаційного забезпечення.

Не менш важливим забезпеченням процесу внутрішнього контролю, нарівні з організаційним і інформаційним, виступає методичне забезпечення внутрішнього контролю. При цьому під методикою внутрішнього контролю розуміється порядок і послідовність застосування методів та прийомів контролю з метою підтвердження ступеня раціональності використання ресурсів підприємства, оптимізації господарських процесів у підприємницькій діяльності, яка повинна приносити максимальний прибуток в межах діючого законодавства.

Висновки. Таким чином, напрямами реалізації системного підходу до організації внутрішнього контролю на підприємствах санаторно-курортної сфери є удосконалення і раціоналізація всіх елементів організаційного характеру системи: суб'єктів, об'єктів, інформаційного, організаційного і методичного забезпечення процесу податкового планування.

Перспективами подальшого дослідження в цьому напрямку є удосконалення методик внутрішнього контролю підприємств санаторно-курортної сфери.

Література

1. Борисенко М. В. Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит» / М. В. Борисенко ; Київській національний торговельно-економічний ун-т. — К., 2008. — 21 с.

2. Ведмідь Н. І. Санаторно-курортна послуга та її місце у класифікаційній структурі послуг [Електронний ресурс] / Н. І. Ведмідь. — Режим доступу : http://ena.lp.edu.ua:8080/../30_195–204_Vis_727_.

3. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства : навч. посібник / за ред. канд. екон. наук, проф. М. Д. Корінька. — Фастів : Поліфас, 2006. — 440 с.

4. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація [Текст] : монографія / М. Д. Корінько. — К. : ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2007. — 429 с.

5. Максимова В. Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства — системний підхід до розвитку [Текст] : монографія / В. Ф. Максимова. — К. : АВРІО, 2005. — 264 с.

6. Пантелєєв В. П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація [Текст] : моногр. / В. П. Пантелєєв ; Державна академія статистики, обліку та аудиту. — К. : ДП «Інформ.-аналіт. агенство», 2008. — 491 с.

7. Петренко С. М. Внутрішній контроль діяльності підприємств та його інформаційне забезпечення: теорія, методологія, організація : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра екон. наук. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / С. М. Петренко. — К., 2010. — 37 с.