

## **СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА БЕРЕЖЛИВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ: ПОБУДОВА, КЛАСИФІКАЦІЯ, ЗАВДАННЯ**

*Всі концепції сучасної СВК (системи внутрішнього контролю) передбачають приблизно про одне й те ж, але відрізняються своїми акцентами, термінологією і ступенем способів на ті або інші області контролю, а також глибиною реалізації в системах управління підприємством. У цьому плані акцент концепції організації СВК з метою бережливого виробництва орієнтований на боротьбу з втратами всіх видів і у всіх сферах діяльності компанії*

**Постановка проблеми.** Для розгляду проблеми автор поставив наступні питання: 1. Яка мета створення СВК на підприємстві? 2. Які конкретні завдання стоять перед внутрішніми контролерами підприємства? На ці питання в наукових виданнях практично відсутня відповідь.

Разом з тим зазначимо, що законодавством не передбачено завдань, що висуваються до СВК на підприємстві. Але внутрішніми розпорядчими документами підприємства можуть бути передбачені:

– формування повної і достовірної інформації про всі сторони діяльності структурних підрозділів і компанії в цілому з метою здійснення постійного контролю;

– здійснення контролю за дотриманням усіма службами компанії внутрішніх розпорядчих документів;

– запобігання через СВК негативним результатам діяльності підприємства та його підрозділів або забезпечення бережливого виробництва, виконання робіт або надання послуг, де СВК орієнтована на боротьбу з втратами всіх видів у всіх сферах діяльності компанії;

– виявлення через СВК внутрішньогосподарських резервів;

– забезпечення системи соціального захисту працюючих через здійснення СВК.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання проблеми внутрішнього контролю досліджували професори М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, В.Ф. Максимова, Н. Дорош, Є. Калюга. Але СВК на бережливому підприємстві жоден із авторів не досліджував. Також залишаються невивченими питання щодо застосування у СВК автоматизованих програм.

**Викладення основного матеріалу.** На кожному підприємстві є об'єкти внутрішнього контролю (ВК) і суб'єкти його здійснення. Щодо об'єктів контролю ситуація ніби відома, хоча і тут залишається багато дискусійних питань. Оскільки розробниками СВК є, як правило, економісти та бухгалтери, вони тяжіють до виділення обліково-економічних об'єктів, що підлягають обов'язковому контролю. Поза увагою внутрішніх контролерів залишається досить багато технологічних об'єктів, які випадають з поля зору контролерів. Наприклад, приймання сировини від постачальника за якістю, ведення аналітичного обліку придбаної сировини за якістю, контроль додаткових витрат на якість продукції і т.д. Ці питання є темою окремих наукових досліджень.

Що стосується суб'єктів ВК (внутрішнього контролю), то їх слід розрізняти наступним чином:

- а) суб'єкти організації СВК;
- б) суб'єкти здійснення ВК.

До перших належать: загальні збори, тобто вищий орган управління підприємством, правління та власник. До других, тобто тих, що здійснюють контроль, – правління, наглядова рада, ревізійна комісія, штатні контролери, органи профспілкової організації, весь адміністративно-управлінський персонал компанії та його структурні підрозділи. Все вище назване визначається в розпорядчих документах.

В цьому відношенні СВК є унікальною: наскільки нам відомо, завдання, що стоять перед науковою дисципліною законодавчо не регламентуються. Регламентація мети, на наш погляд, парадоксальна сама по собі, оскільки зазвичай обумовлюється набір яких-небудь вимог для досягнення цілі, що існує незалежно від неї. Наприклад, складно уявити собі регламентацію мети математики, хоча з іншого боку, легко – регламентуємо технічні вимоги до наукової роботи з математики. Мета наукової дисципліни, якою б вона не була, в сферу компетенції закону не входить. Якщо ж вважати предметом розгляду саме встановлення вимог, то їх ціль в них самих і полягає, – в наявності явна тавтологія. Тому ВК як навчальна дисципліна немає свої мети, що закономірно не стосується практики здійснення ВК. Виходячи з сказаного, цілі СВК можна визначити двома чинниками:

- 1) призначенням СВК;
- 2) обов'язковими вимогами, що пред'являються до діючої СВК.

*Стратегічною метою СВК, що обумовлена призначенням контролю в цілому, є позитивний вплив його дії на господарську діяльність, яка здійснюється людиною, шляхом надання їй відповідної інформації, тобто за допомогою, так званого зворотного зв'язку.*

Зворотній зв'язок – це термін, який введений в лексику внутрішнього контролю представниками інформаційних наук і який тут прижився. Що таке зворотній зв'язок, більшість осіб, які здійснюють контроль, навіть не досвідчених в його теоретичних баталіях, розуміють, хоча не в останню чергу це розуміння пояснюється неконтролерським походженням терміну. В системі контролю прийнято оперувати термінами, що не мають загальнозрозумілого значення: “дебет – кредит”, “надходження-видатки”, “актив – пасив”, “рахунок бухгалтерського обліку” і так далі, а в інформатиці, звідки термін перекочував до контролю, більш гуманістичні традиції. Але кожна освічена людина, що працює в компанії, знає, що таке зворотній зв'язок в системі господарського контролю: *зворотна його дія на господарську діяльність підприємства.*

Проявляється зворотна дія в наступному. З одного боку, внутрішній контроль охоплює весь стан господарства компанії, тим самим повністю ним визначається. Контролер, створюючи або підтримуючи діючу систему контролю, всього лише перевіряє події, що відбуваються в господарстві, які прямо від самого контролера не залежать. З іншого боку, система ВК створюється не просто так, а заради ухвалення найбільш доцільних управлінських рішень. Керівник підприємства, вивчаючи звіти контролерів, робить певні висновки, за наслідками яких приймає управлінські рішення. Від того, що написано в доповідних записках, залежить рішення: побачить керівник одні цифри, ухвалить одне рішення, побачить інші – вони виявляться не важливими і керівник може вирішити по-іншому. Виходить, що контролер, який готує доповідні записки, побічно впливає на вчинки керівника, а через нього на всю діяльність підприємства, що досить небезпечно, коли інформація та рекомендації не об'єктивні.

У цьому полягає сутність зворотного зв'язку: не система ВК визначається господарством підприємства, тобто реальним станом справ, а майновий комплекс залежить від системи бухгалтерського обліку та організації ВК. Практикам це добре відомо. Яка різниця, що відбувається насправді, – важливо, що відображено в звіті (доповідній записці), покладеному на стіл керівника. За часів командно-планової економіки за наслідками не завжди відповідних реальності звітів виплачувалися преміальні. Але тих, хто фальсифікував звітність суворо карали. Не слід думати, що з переходом на капіталістичні рейки зворотній зв'язок зник: ні, він лише має нові форми й контури, оскільки сьогодні для власника план не головне як було колись.

Ми ведемо мову не про економічні наслідки застосування зворотного зв'язку, а про його наслідки для такої економічної справи, як СВК. Недосконалий зворотній зв'язок негативно впливає не тільки на господарську

діяльність компанії, але й на методологію ВК. Не можна стверджувати, що вузька методологічна проблема є таким же гучним анонсом, як раптове знищення радянської економіки та її обліку, але негативний момент присутній. Проявляється він в тому, що кадри ВК намагаються підлаштуватися під запити тих або інших керівників-користувачів звітності, тоді як СВК це суворо заборонено. Виражається дане “підлаштування” в зміні методології ВК в один або інший бік, на відповідність чомусь новому, що суперечить своєю невідомістю перспективному, що повинне влаштувати коло яких-небудь важливих і потрібних користувачів. Правда, таких користувачів багато – це керівництво й працівники підприємства, акціонери, потенційні інвестори, держава, ділові партнери, а інтереси названих користувачів часто протилежні. У результаті задовільняти інтересидоводиться то одних, то інших, і все за допомогою змін методології ВК, тобто способів і прийомів, за допомогою яких контроль здійснюється. Це одна із досить важливих невіршених проблем, яка науково необґрунтована.

Методологія виявляється заручницею СВК, що можна зрозуміти, – фактично зворотному зв’язку. Захотів власник – навіть не держава, а окремий чиновник з кабінету – змінити методологію ВК, і змінює! Припустимо, в результаті нововведень задоволення отримують одні користувачі, а як бути з іншими? Оскільки інтереси користувачів суперечливі, потурання одній стороні неминуче призводить до утиску іншої. СВК уподібнюється люстерку, до якого господиня звертається: “Світло моє, люстерко, скажи, та всю правду розкажи...”, а у випадку незадовільної відповіді – гепає ним об підлогу. Ну якщо не об підлогу, то спосіб віддзеркалення люстерком господарської реальності піддається істотному коригуванню, після чого люстерко показує вже те, що хочеться господині, а не “всю правду”. Так тривалий час діяли керівники, розпоряджаючись державним майном, звітуючи перед державними органами. А сьогодні? Власник повинен розробити свою методологію здійснення ВК. Звідси, з некоректного користування зворотним зв’язком, і витікають банкрутства, безробіття, господарська розруха.

СВК – не здогадливе люстерко, картинку в якому можна змінювати залежно від того, що хочеться в ньому побачити. Що ж тоді залишається? Показувати реальність, дійсність – в нашому випадку економіку та фінанси компанії “як є” – залишаючи управлінські рішення на совісті відповідальних за це осіб. Якщо ж в дзеркалі контролю відзеркалюється не те, що користувачеві звітності хочеться, – це особисті людські проблеми користувача звітності. Як говорили наші предки, на дзеркало нема чого нарікати, коли обличчя криве.

Дія ВК на господарську діяльність, тобто зворотний зв'язок, що є предметом нашої уваги, існує і його не можна знищити. Проте ВК не повинен на неї орієнтуватися, не повинен комусь догоджати, а повинен прагнути бачити, наскільки це можливо, об'єктивну дійсність. У цьому й полягає стратегічне призначення СВК, яку зобов'язаний організувати власник. Ми наголошуємо: зобов'язаний, адже за цим стоять псування, крадіжка, недостача майна, можливе банкрутство компанії, тисячі працюючих, викинутих на вулицю, відсутність їх соціального захисту.

Стратегія організації СВК – глобальна мета в цьому сенсі. Вона, характеризуючи місце ВК в системі управління, єдина й монолітна. Проте будь-яка мета вимагає свого виконавця. Для цілей ВК таким виконавцем є весь апарат компанії, а можливо ще й спеціалізований відділ (управління). При вирішенні стратегічної проблеми – оптимізації господарської діяльності – будь-якому службовцю доводиться долати безліч дрібних локальних завдань контролю, які залежать від різноманітних, чисельних причин і обставин, у тому числі й від внутрішніх вимог, що пред'являються до СВК. Будь-яке з цих тактичних завдань може бути класифіковане за рядом критеріїв, що характеризують його з того або іншого боку.

Зрозуміло, класифікація як науковий прийом не є панацеєю. Будь-яка класифікація, що наводиться в певному підручнику, у тому числі й в цьому дослідженні, не є чимось примусово об'єктивним і єдино властивим даному об'єкту:

1) можливі різні наукові погляди на один і той же предмет;

2) будь-яка класифікація залежить від набору критеріїв, що застосовуються при дослідженні матеріалу. Кількість таких критеріїв, в принципі, нескінченна, тому будь-яку класифікацію слід оцінювати не з точки зору її “об'єктивності”, а наскільки добре вона сприяє розумінню, засвоєнню та застосуванню на практиці;

3) навіть у рамках одного критерію і близьких наукових позицій можна класифікувати предмет з різним ступенем деталізації.

Всі завдання СВК з причин, що зумовили їх виникнення, можна поділити на декілька груп.

1. *Технологічні* завдання, які залежать від технологічних аспектів здійснення ВК. Тут слід розрізняти технологію контролю і контроль технологічних процесів. Це зовсім різні питання.

Суб'єкти традиційного ВК орієнтовані на вивчення інформації на паперових носіях, що пояснюється правовими й технічними ознаками сучасної цивілізації: операції у всіх областях господарської діяльності фіксуються, як правило, у письмовій формі. Тому завданнями внутрішніх контролерів, а в їх особі і самої СВК стають:

1) вивчення інформації, здійснюваних операцій і відображення їх на паперових носіях, а також створених на іншому підприємстві, але відображених у системі обліку;

2) вивчення інформації про здійснені операції, відображеної у системі обліку на паперових носіях, яка надається для відображення іншим підприємствам. Слід мати на увазі, що ВК вивчає не лише здійснені операції, але й наміри їх здійснити, а також процес їх здійснення.

Якби технологія здійснення операцій була іншою, наприклад, операції відразу реєструвалися б в електронній формі, подібних завдань перед ВК не стояло б. Це стосується самої технології здійснення ВК.

Вимога законодавства надавати інформацію на паперових носіях є обов'язковою і для контролера, що визначає його завдання вивчати сформовану в системі обліку інформацію на папері. За можливості надавати інформацію в електронному вигляді відповідним чином змінюються й завдання контролера:

– якби система самостійно пересилала інформацію за місцем вимоги, завдання контролера обмежалося б лише перевіркою відправки такої інформації;

– якби система ще й самостійно формувала, тобто обчислювала інформацію, коло технологічних завдань, що стоять перед контролером, ще більш звужалося б і зводилося лише до вивчення інформації;

– якби інформація ще й автоматично контролювалася, на долю контролера залишалася б систематизація та описання наслідків контролю.

2. *Алгоритмічні* завдання, які залежать від застосовуваних у контролі алгоритмів обчислень і тим самим припускають, що формування висновків здійснюється все-таки контролером, а не автоматичною системою.

Під алгоритмом у контролі (від латинської форми імені середньоазійського математика аль-Хорезми – *Algorithmi*) розуміються правила обчислення будь-якої величини, отримання результату та його співставлення з нормою, еталоном. Інформація надається зацікавленим особам у вигляді окремих порцій, що обчислюються послідовно і за певними правилами; без отримання проміжних підсумків, зазвичай, неможливо отримати очікуваний результат.

Обов'язком контролера при досягненні стратегічної мети є обчислення кожного проміжного підсумку, наявність яких визначається в кожному випадку алгоритмом, що застосовується. Маємо на увазі, що величина одних показників залежить від величини інших: для того, щоб отримати показник верхнього рівня, що становить первинну мету контролера, необхідно розрахувати кожен із складових його показників. Ці показники залежать від показників більш нижчого рівня, і так може продовжуватися досить довго. Наприклад, для визначення фінансового результату необхідно заздалегідь обчислити всі суми доходів і витрат, які, в свою чергу, складаються з різних неоднорідних величин і вимагають свого обчислення на нижчому рівні. У результаті контролери вимушені формулювати цілі, похідні від первинної мети та часто досить від нього далекі. Одна мета породжує безліч інших – в цьому сутність алгоритмічного ряду. Ось тут якраз і застосовують свої версії контролери. Це виступає методом побудови версій особами, що здійснюють контроль.

3. *Виконавчі завдання*, які залежать від розпоряджень осіб, яким контролер за родом своєї роботи зобов'язаний підкорятись. До таких осіб належать безпосередньо власник або керівник підприємства, а також держава в особі різних контролюючих органів або їх окремих представників. Вимоги цих осіб можуть визначатися не технологічною або алгоритмічною необхідністю, а переслідуванням цілей, що лежать поза межами ВК, або ухвалення управлінських рішень. Наприклад, від контролера може вимагатися вибірка даних, необумовлена господарською необхідністю і що не є проміжним підсумком при обчисленні обов'язкових до вивчення показників, а залежна виключно від волі адміністратора або нічим не обумовленого пункту нормативного документа. Але завдання поставлене, а тому вимога підлягає виконанню. На практиці таке зустрічається досить часто. Але до завдань контролера належать здебільшого ті, які пов'язані з господарською діяльністю, веденням економного виробництва.

4. *Технічні завдання*, які залежать від підтримки системи контролю в робочому стані. Технічні завдання ВК і техніка здійснення контролю – різні питання.

У більшості випадків технічні завдання вирішуються відповідними підрозділами: відділ кадрів набирає персонал підприємства, обчислювальний центр проводить обробку облікової інформації, служби ремонту стежать за станом техніки і т.д., але іноді технічні завдання доводиться вирішувати безпосередньо контролерам.

Технічні завдання контролю не асоціюються з безпосереднім контролем, але без їх вирішення контроль неможливий. Чи є завданням керівника підприємства підбір компетентного начальника відділу контролю, чи це завдання відділу кадрів? Наголошуємо, що це завдання передусім керівника. Якщо назване завдання не буде вирішено, то постраждає не відділ кадрів, а саме підприємство, його керівництво, а разом з ними і вся система ВК.

Оскільки контроль призначений (у відомому сенсі слова) для обслуговування всіх без винятку підрозділів, настільки й інші підрозділи вимушені займатися обслуговуванням контролю, вирішуючи його проблеми.

Класифікувати завдання, що стоять перед СВК, можна й за іншими ознаками:

1. За *характером відношення (функція)*. Будь-яке поставлене завдання завжди вимагає контролю за своїм виконанням і, таким чином, поділяється на дві функції: пряму та контрольну. Ми вже згадували про контрольну функцію, говорячи про виділення з бухгалтерського обліку такої дисципліни, як ВК. Коли перед бухгалтером ставиться завдання вести бухгалтерський облік, наприклад, надходження і витрачання готівки (касові операції), негайно виникає зворотна дія: контролювати порядок ведення обліку. Завдання повинно бути вирішеним: над бухгалтером і касиром починає маячити зловісна тінь ревізора або аудитора. Як би він не називався, але це факт.

Контролювати слід також і працівників контролю, тому завдання контролю поділяється на необмежене число підзавдань. Для практичної системи контролю це вже малоістотно.

Прямі й контрольні функції контролю можуть здійснювати одні й ті ж працівники, хоча в деяких випадках такий порядок прямо протипоказаний. Наприклад, здійснювати контрольну функцію касових операцій повинен не касир, який підлягає перевірці, а інша незацікавлена особа. При цьому зрозуміло, що ведення касових операцій і контроль за їх веденням все-таки одне завдання, але має зворотні сторони.

2. За *періодичністю повторення*. За такою ознакою всі завдання можна поділити на:

– періодичні, тобто, які виникають перед контролерами з відомою постійністю: таких в контролі більшість (наприклад, контроль касової готівки, розрахунків з кредиторами тощо);

– спорадичні (від грецького *зрогайгкоз* – розсіяний, окремий) завдання, що виникають перед контролерами час від часу, більш менш випадковим чином;

– унікальні – разові, вирішувати які доводиться один раз (наприклад, визначити порядок списання збитку від пожежі).

3. За *ступенем терміновості*. Ступінь терміновості – критерій досить суб'єктивний. З цієї причини класифікація завдань за такою ознакою повинна проводитися самим контролером при плануванні ним свого робочого дня (тижня):

– завдання, що “горять”, виникають несподівано та вимагають негайного вирішення;

– середньострокові завдання, що вимагають відносно швидкого вирішення;

– поточні завдання, що вимагають вирішення до заздалегідь відомої віддаленої дати;

– “залишкові” завдання, термін виконання яких не встановлений.

4. За *способом регламентації*. Класифікація визначається відповідним документом, що регламентує обов'язки контролера:

– законодавчий або нормативний документ;

– рішення, прийняте адміністрацією підприємства;

– посадова інструкція фахівця.

За відсутності державного регламентуючого документа завдання встановлюється на підставі звичаїв і набутих традицій контролю на підприємстві.

5. За *характером дії на економне виробництво*. Стратегічною метою контролю є позитивний вплив на господарську діяльність, але виконувати таку дію можливо двома способами: сприяти або збільшенню доходів, або зменшенню витрат. Таким чином, за характером дії на господарську діяльність можливі три типи завдань:

1) завдання, що сприяють збільшенню доходів (наприклад, перевірка касових операцій, що сприяє зменшенню готівкових витрат);

2) завдання, що сприяють зменшенню витрат (надання інформації менеджерам, які ухвалюють рішення з визначення оптимальної цінової політики);

3) завдання, визначити дію яких на господарську діяльність не має можливості.

Внутрішній контроль, поза сумнівом, більше тяжіє до завдань, які спрямовані на зменшення витрат, ніж збільшення доходів: йому властива економія, а не пошук оптимального управлінського рішення, здатного збільшити прибуток. Навіть не контролю безпосередньо, а тим аналітикам, яким на підставі контрольної-аналітичної інформації довірено ухвалювати рішення. Щодо максимізації прибутку, то для працівників контролю це є майже непосильним завданням.

Як показує практика, цілі збільшення доходів і зменшення витрат неабияк переплутані. Зменшення витрат автоматично призводить до збільшення доходів. Трапляється й навпаки. Багато власників сперечаються, щоб не зменшувати витрати підприємства, а навпаки, збільшити – правда, лише на папері, щоб заплатити менше податку на прибуток.

6. *За об'єктом в часі.* Об'єктами вирішуваних контролем завдань можуть бути як минулі операції, так і поточні або майбутні. Відповідно, і завдання в частині об'єктів можуть бути розділені на:

- “археологічні” – направлені на вивчення фактів, що вже відбулися;
- констатуючі – направлені на встановлення події, що відбувається у теперішній момент;
- прогнозні – спрямовані на передбачення події, яка повинна відбутися в майбутньому. Наприклад, надання керівникові даних щодо прибутку за минулий рік належить до “археології”; перевірка товару за кількістю і якістю, що передається покупцеві, є констатацією дій, що відбуваються у теперішній момент; розрахунок зобов'язань підприємства з податку покликаний виявити суму, яку доведеться сплатити в майбутньому (розрахунок податків, що належать до сплати за період, проводиться завчасно, як правило, за один-два тижні до терміну їх сплати).

Така градація, як і попередня, є умовною. Можна уявити випадок, коли точно визначити об'єкт у часі контролю неможливо. Наприклад, що є метою ревізії касових операцій: встановлення раніше здійсненого розкрадання, констатація поточної недостачі в касі або намір звільнити касира з роботи? Одночасно і те, й інше, і третє. Все це слід враховувати при здійсненні ВК.

А тепер розглянемо завдання внутрішнього контролю на бережливих підприємствах. Ця назва також умовна, але вона організуюче впливає на СВК.

На підприємстві може бути продукція, виробництво якої нікому не потрібне (продукція не продається), тобто це виконання зайвих дій, без яких можна обійтися, витрачання ресурсів, пов'язане не з виробничою необхідністю, а із столітніми традиціями, що склалися. Фактично дані дії не призводять до створення “цінності” – одного з основних понять для концепції економічного виробництва.

Для приватного підприємства, яке прагне отримати прибуток, пріоритетним є відношення людей. Корисність послуг, які надаються, доведена тим, що досить велике число громадян погоджується платити за них встановлену ціну. Не може бути жодного сумніву в тому, що покупці вважають за корисні послуги ті, які надаються пекарями. Вони готові платити ціну, що запрошується за хліб. При цій ціні виробництво хліба зазвичай розширюється до тих пір, поки не настане

насичення, тобто до тих пір, поки подальше розширення не почне відволікати фактори виробництва з галузей, на продукцію яких існує інтенсивніший попит споживачів. Взявши за орієнтир мотив отримання прибутку, вільне підприємство пристосовує свою діяльність до побажань людей. Мотив отримання прибутку примушує кожного підприємця надавати ті послуги, які споживачі вважають за найбільш насущні. Структура ринкових цін показує підприємцям, наскільки вони вільні у виборі тієї або іншої галузі для своїх капіталовкладень. Якщо цього не розуміти, то не можна побудувати ефективну СВК, а без її дії не буде функціонувати бережливе підприємство.

Однак якщо державним підприємством почнуть управляти, не звертаючи уваги на прибуток, поведінка людей перестане служити критерієм його корисності. Якщо центральна або муніципальна влада повна рішучості продовжувати виробництво, незалежно тому що експлуатаційні витрати не окупаються грошовими надходженнями від покупців, то де може бути знайдений критерій корисності послуг, що надаються? Як можна дізнатися про те, наскільки великий дефіцит бюджету, пов'язаний з цими послугами? І як з'ясувати, чи не можна його скоротити, не знижуючи цінності послуг? На ці питання може дати відповідь діюча на підприємстві СВК, яку повинні підтримувати всі: від власника до звичайного працівника.

Приватний бізнес приречений, якщо його діяльність приносить одні збитки, а способів виправити ситуацію не існує. Його збитковість є доказом непотрібності. Приватне підприємство не може нехтувати цим вироком і продовжувати справу. Керівник збитковим заводом може пояснити свою невдачу і вибачитися за неї. Але такі вибачення даремні: вони не можуть запобігти тому, що від невдалого проекту врешті-решт відмовляться. Водночас страждають люди, відсутній їх соціальних захист.

З державним підприємством справа інакша. Тут поява збитків не вважається за доказ неспроможності. Керівник не несе за це відповідальності. Власник підприємства, держава поставили собі за мету продавати за такою низькою ціною, що збитки стали неминучими. Але якщо держава обмежує своє втручання встановленням фіксованої ціни продажу, а решта повноважень передані все останнє надає керівникові, то це дає йому повну свободу доступу до фондів казначейства. І тут діє дещо інша СВК.

У цілому ідея такого виробництва спрямована на одне – боротьбу з втратами у всіх їх проявах, дозволяючи виробляти більші обсяги, при цьому витрачаючи все менше ресурсів, часу, одночасно наближаючись до створення ідеального, з погляду покупця, продукту.

**Ідея економного виробництва поступово трансформувалася в концепцію бережливого підприємства. Це природно, адже якщо виробництво на підприємстві налагоджене, а все останнє перебуває в хаосі, то користі від застосування економного виробництва небагато.** Будь-яка концепція ефективного використання ресурсів повинна мати практичну реалізацію в системі управління. Останню може забезпечити надійно організована СВК. В кожному системі управління спочатку вбудовують інструменти, що дозволяють запроваджувати принцип економного виробництва на підприємстві. Залежно від того, яка СВК створена, організацію економного виробництва в компанії можна умовно розділити на чотири основні етапи: визначення цінності; визначення ланцюжка створення цінності; організація руху ланцюжка; отримання продукту. На кожному з цих етапів слід створити раціональну СВК, яка б відповідала концепції бережливого підприємства.

Ефективне управління товарними, грошовими та інформаційними потоками, що циркулюють між компанією, її постачальниками й клієнтами, дозволяє компанії швидко і якісно задовольняти запити своїх клієнтів, використовуючи мінімум товарних запасів. Не дивно, що залишаючи без уваги управління ланцюжками постачань, менеджмент компанії ризикує зіткнутися з серйозними проблемами: незадоволенням клієнтів із-за затримок постачань, зростанням витрат на зберігання і навіть спадом у обсягах продажу. На допомогу при вирішенні такої проблеми приходять СВК.

Сучасний ринок з його постійно змінним середовищем і зростаючими запитами клієнтів ставить перед керівниками будь-якої вистриб'юторської компанії завдання максимально швидко ухвалювати оптимальні рішення, що дозволяють якнайкраще обслуговувати клієнтів. Використання інформаційних систем у контролі дозволяє значно прискорити процес прийняття таких рішень, а також здійснювати постійний контроль за рухом потоків і оцінювати ефективність ланцюжків постачань.

Недивно, що запроваджуючи інформаційну систему в контролі, здатну наочно представити інформацію про продукти, постачальників, перевізників, замовників і зв'язки між ними, компанія досягає суттєвих переваг над конкурентами.

Проте сьогодні вже не виникає необхідності переконувати менеджерів з логістики в необхідності інформаційних систем у контролі, їх впровадження відбувається всюди.

Створення дійсно ефективних ланцюжків постачань тільки за рахунок використання програмних рішень, включаючи систему ВК, не представляється можливим. Без оптимізації бізнес-процесів впровадження

системи буде не тільки безглуздом, але й шкідливим. Поспіх услід за конкурентами щодо автоматизації СВК та бізнес-процесів може призвести до того, що компанія вкладає значні кошти в проекти, які не можуть принести реальної віддачі.

Перш ніж приступити до проекту з автоматизації СВК, необхідно ретельно проаналізувати маршрути руху матеріальних і нематеріальних потоків, що існують в компанії, виявити вузькі місця. Потім необхідно зрозуміти, які саме процеси мають потребу в автоматизації, контролі та обліку, які можливості для цього існують на ринку IT-рішень. Важливо також проаналізувати готовність працівників до змін, оскільки саме їх робота з названими системами стане основою її ефективного використання. Таким чином, якщо менеджмент компанії хоче розвинути конкурентні переваги, зайняти лідируюче місце в своїй галузі та отримати максимальну користь від технологій, йому необхідно ініціювати ланцюг цілеспрямованих змін, що зачіпають всі аспекти діяльності компанії, в т.ч. і СВК.

Одним з ключових моментів вдалої підготовки до процесу автоматизації є аналіз можливостей, які можуть дати компанії сучасні IT-рішення для управління ланцюжками постачань.

**Інтеграція SCM- і ERP-систем.** Такий підхід дозволяє підприємствам здійснювати управління внутрішніми ланцюгами постачань, ефективно долаючи проблему роз'єднаності підрозділів, а також автоматично бачити, й оцінювати всі внутрішні товарні, грошові та інформаційні потоки. Таким чином, з внутрішнього і зовнішнього ланцюгів формується єдиний ланцюг постачань, охоплений СВК.

Щодо зовнішньої частини ланцюга постачань сучасні ERP-системи можуть запропонувати користувачам досить широкий функціональний набір інструментів. Застосування таких систем для автоматизації ланцюга постачань дозволяє не тільки вести бухгалтерський облік і контролювати доставку вантажу, але й розраховувати найбільш ефективний варіант доставки з урахуванням термінів і вартості різних видів транспортування.

Системи надають можливість автоматичного розрахунку тривалості маршруту на підставі планової тривалості перебування вантажу в кожній точці маршруту. Функція обліку переміщень контейнерів за точками маршруту включає облік лишків /недостач при переміщенні, контроль відхилень фактичної дати прибуття від планової.

Такі системи значно підвищують ефективність роботи із об'єднаними вантажами завдяки можливості автоматичного формування номенклатурного складу контейнера на підставі замовлення на закупівлю, інвойса або

пакувального листа. Надалі система може відстежувати вантажі навіть після їх перекомплектації в дорозі, що, відповідно, дозволяє розраховувати собівартість і враховувати витрати за кожним товаром. Найзручніше ця функція реалізується за рахунок ведення журналу переформовування вантажів. У даному журналі формується інформація про переформовування вантажів при перевантаженні з одного транспортного засобу в інший, після чого автоматично формується калькуляція кінцевої собівартості товару з урахуванням витрат на кожен контейнер/вантаж, до складу якого він входив. Все це входить до складу СВК.

Облік витрат на доставку, зазвичай, включає дані про коди витрат, тарифи постачальників послуг, накладні витрати на вантажі. Також можлива схема автоматизації процесу управління ланцюжками постачань, розподіл витрат на собівартість номенклатури за масою, об'ємом, вартістю і кількістю.

Окрім можливостей з управління товарним потоком системи також пропонують ефективні інструменти для управління пов'язаною з ними інформацією. Це досягається за рахунок ведення довідників перевізників, довідників маршрутів і контрольних точок. Система також передбачає можливість зберігання всієї інформації про вантажі (контейнери): склад вантажу, перевізників, номери транспортного засобу, номери контейнерів, супровідних документів, маршрут руху, масу, об'єм і кількість місць. У системі доступна вся інформація про статус вантажу: його теперішнє місцезнаходження і очікувану дату прибуття, а також поточну вартість. Для підвищення рівня сервісу передбачаються можливості резервування вантажів за клієнтами. У разі змін, пов'язаних з вартістю вантажу або датою його прибуття, система негайно інформує про це відповідального менеджера або, якщо це узгоджується з правилами компанії, може автоматично повідомити про зміни безпосередньо клієнтові. Ось, які системи ВК діють сьогодні у великих компаніях.

Не дивлячись на широкі можливості SCM- і ERP-систем, їх ефективне використання можливе тільки при інтеграції з іншими інформаційними системами підприємства, зокрема з WMS-системами, які дозволяють контролювати ефективність використання складських площ і управляти нею в режимі реального часу. Також, враховуючи величезну популярність Internet-замовлень, необхідна інтеграція з web-рішеннями.

Спеціалізовані продукти, такі, як системи управління автопарком і його обслуговування, планування завантаження транспортних засобів, розміщення вантажів, управління маршрутами в реальному часі, супутникова навігація рухомого складу, автоматичне фотографування транспорту на складах, системи

внутрішнього й зовнішнього електронного документообороту, довели свою ефективність на ринку, а отже, сьогодні можуть застосовуватись для розробки автоматичного контролю всіх процесів на бережливому підприємстві.

На першому етапі необхідно визначити, в чому ж полягає цінність конкретного продукту, що виготовляється, які його характеристики та вартісна оцінка. Все це можливо тільки в діалозі із споживачем продукту, всередині компанії з ряду причин досить складно визначити, в чому полягає цінність продукції, послуги або виконаної роботи. Цінність завжди створюється виробником, але визначається виключно покупцем. А чи діє тут СВК? Так, але із елементами зовнішнього дослідження. Економне виробництво повинне починатися з того, щоб точно визначити цінність конкретної продукції, яка має конкретні характеристики, та грошове вираження. Все це повинно визначатися шляхом діалогу із споживачем, зважаючи на технології, традиції, активи й принципи діяльності компанії. І можливо це тільки в результаті переосмислення всієї діяльності компанії та організації внутрішнього контролю в ній. Важливо переглянути роль всіх працівників компанії, що мають відношення до створення продукту, його просування та продажу. Це найважливіший етап організації економного виробництва, досягти якого можна за допомогою ефективної дії СВК. Виробництво не тих товарів або надання не тих послуг – шлях до неможливості роботи за принципами ощадливості. Існує думка, що фактично цей етап лежить поза областю впливу базових контурів системи ВК. Тут і може прийти на допомогу система анкетування для виявлення цінності продукту, що надає можливість привертати увагу як працівників усередині компанії, так і клієнтів, широко висвітлюючи досвід роботи, пов'язаний з товарами, що продаються. Проаналізувавши відповіді, думки клієнтів і власні експертні оцінки, швидко і з великим ступенем упевненості можна отримати інформацію про цінність конкретного продукту.

Наступний етап – визначення ланцюжка створення цінності продукту або послуг. Фактично, – це сукупність всіх дій, які необхідно виконати, щоб певний продукт / послуга пройшов через три основні етапи бізнесу:

– вирішення проблем (від розробки проекту виробу до випуску продукції);

– управління інформаційними потоками (від прийому замовлення до складання детального графіка проекту й постачання товару);

– фізичне перетворення (від сировини до готової продукції). Цей етап повністю охоплюється СВК.

Визначення всього потоку створення цінності для кожного продукту – етап, який найяскравіше показує розміри втрат при роботі поза принципами економного виробництва. Визначення всього ланцюжка створення цінності з використанням інструментів бізнес-аналізу дозволяє оцінити величину втрат при поточному виробництві. Більше того, порівнюючи витрати на різних етапах і візуалізуючи результати, можна наочно побачити картину формування собівартості продукції з акцентами на вузькі місця. Саме інструменти СВК дозволяють найшвидше виділити ті етапи у виробничому ланцюжку, де вартість створення продукту очевидно завищена.

У міру розуміння принципів роботи економного виробництва прийде переосмислення і понять ланцюжків на виробництві – виявиться, що вони залежать не стільки від внутрішніх процесів конкретного підрозділу на підприємстві і навіть не від внутрішніх процесів підприємства в цілому, а від роботи всіх підприємств, які поставляють сировину й матеріали, займаються доставкою продукції клієнту, виробляють частину продукції за договорами субпідряду і т.д. Залучаючи до змін найближчих партнерів / постачальників підприємства, фактично скорочуються втрати на новому для підприємства рівні. Природно, що це позитивно позначиться на ефективності роботи компанії в цілому. Тут важлива роль відводиться раціональній організації СВК.

Після того, як визначена цінність і розроблений ланцюг створення цінності (в рамках якої виявляються зайві етапи), необхідно організувати роботу за цими принципами. Це призводить до повного переосмислення ролі підрозділів компанії, її функціональних служб, перегляду посадових інструкцій, а також розробки бережливої стратегії. В результаті це стане причиною переосмислення принципів функціонування СВК. Завдяки цьому і злагодженій роботі всіх підрозділів компанії, їх взаємодії, процес впровадження нових принципів роботи і підключення нових функціональних блоків відбувається швидко і безболісно. Гнучкі інструменти модуля контролю всіх процесів дозволяють кожному працівнику в компанії прослідкувати, як він впливає на створення цінності в ланцюжку та наскільки його робота відповідає його потребам. Все це відповідним чином повинно стимулюватися.

Найбільший ефект від перетворень на перших етапах буде помітний в значному скороченні часу між розробкою концепції нового продукту і його випуском, між початком постачань сировини і передачею готової продукції клієнту. Після впровадження подібного потокового контролю час проектування продукції знизиться на порядок, причому без втрат в якості і без

збільшення використовуваних ресурсів. Економне виробництво дозволяє вільно змінювати послідовність дій при виробництві будь-яких товарів і послуг, тим самим негайно реагуючи на зміну попиту.

I, нарешті, на четвертому етапі необхідно процес організації економного виробництва перевести з разової дії в процес постійного вдосконалення. Для цього досить прислухатися до споживача і робити те, що він потребує, тобто це означає “витягування” споживачем продукту з компанії замість спроб нав’язати йому непотрібне. А це, по-перше, постійний зворотний зв’язок із споживачем, а по-друге, можливість на основі даних ВК швидкої зміни бізнес-процесів під нову ситуацію. Оперативна зміна бізнес-процесів дозволяє швидко перебудувати принцип роботи системи без її зупинки або багатомісячної розробки. Все це реалізується на основі налагодженої СВК.

Як тільки підприємство навчиться правильно визначати цінність продукції, бачити весь потік її створення, почне безперервно додавати цінність в продукт на кожному етапі потоку і дозволить споживачу витягати цінність з підприємства, відбудеться якісна зміна роботи СВК. Всі учасники процесу зрозуміють, що процес поліпшення нескінченний. Завжди існують шляхи зниження витрат, оптимізації виробничих площ, скорочення відсотка браку, зниження собівартості продукції, надаючи при цьому можливість створювати продукт все більш схожий на той, який потрібний споживачу.

Вдосконалення СВК можна виділити як окремий – п’ятий принцип економного виробництва – стає на службу підприємства і з області фантастики переходить в прикладну область. Чотири принципи економного виробництва за допомогою СВК фактично вже підготували базу для цього. Збільшення швидкості руху потоку постійно виявлятиме непродуктивні етапи, які на малій швидкості помітні не були. Чим вищою є швидкість отримання продукту, тим більше проблем при русі потоку. Фактично ліквідацією даних проблем повинні займатися створені у СВК команди при тісній взаємодії з клієнтами. Їх основне завдання – точніше визначати цінність продукції і постійно знаходити шляхи збільшення швидкості потоку і процесу отримання продукту.

Незаперечна перевага економного виробництва – це прозорість процесу ВК. Всі учасники – постачальники, субпідрядники, цехи, клієнти, партнери, працівники – повинні відчувати весь процес контролю в цілому, що дозволяє швидше й простіше знаходити вузькі місця і шляхи підвищення цінності. Одним з головних моментів процесу підвищення цінності також є швидке отримання працівниками від контролерів інформації про результати контролю, їх пропозицій, що у свою чергу, теж є поліпшенням потоку.

Ідеологія економного виробництва також вирішує важливе завдання вибору правильного рівня організації та здійснення ВК. Очевидно, що не завжди варто прагнути до повного контролю абсолютно всіх функцій виробництва й управління. Реалізація концепції контролю “точно і вчасно” вимагає, щоб його було досить: не дуже багато і не дуже мало, а рівно стільки, скільки потрібно для мінімізації витрат на виробництво.

Оскільки ідея економного виробництва часто не відповідає загальноприйнятим канонам роботи, а тим більше організації та здійсненню контролю, то вона сприймається далеко не одразу і не легко. У цілому філософію економного виробництва краще всього впроваджувати на прикладі виробництва продукції (саме на такому виробництві вона й виникла). Як тільки менеджери навчаться бачити потоки продукції, вони зможуть застосувати універсальні принципи бережливого підприємства абсолютно до будь-якої діяльності. Головне, потрібно сфокусуватися на контролі потоків створення цінності продукту, роботи чи послуги для певного його вигляду, при цьому прибравши зайві організаційні бар’єри, в потрібній послідовності розставити “правильне” обладнання, запроваджувати методи економного виробництва та правильно організувати безперервний внутрішній контроль.

Розвиток концепцій ВК не стоїть на місці, і вже зараз відома концепція, яка, швидше за все, прийде на зміну в економному виробництві, – це так звана СВК в активному виробництві. Основна відмінність активного виробництва від економного полягає в тому, що, по-перше, воно відбувається у виключно стабільних умовах, а по-друге, здатне працювати в абсолютно непередбачуваних умовах, які швидко змінюються.