

ОПИТ ЗА ДИФЕРЕНЦИАЦИЯ НА КОНТРОЛА В РАМКИТЕ НА УПРАВЛЕНИЕТО НА МИННИТЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

Богдана Бранкова

Минно-геоложки университет „Св.Иван Рилски“, 1700 София

РЕЗЮМЕ. Предложената статия има за цел да направи още един опит за диференциация на фирмения контрол. От позициите на общата концепция за контрола, като неотменна функция при фирменото управление, същият се разглежда като три компонентна система със следните елементи: контрол на управлението, вътрешно-фирмен контрол на дейностите и ресурсите и одиторски контрол. Разгледани, в общ план, са целите, обхвата, съдържанието и обекта на всеки от трите елементи на системата, както и основните, предимно информационни, връзки между тях. Възприетият подход за декомпозиране на фирмения контрол цели да подчертае ролята, значението и приноса на отделните му елементи за ефективността на управленската дейност в минните предприятия.

AN ATTEMPT FOR MAKING DEVISION OF THE CONTROL IN MINING ENTERPTISE MANAGEMENT

Bogdana Brankova

University of mining and geology "St. Ivan Rilsky", 1700 Sofia

ABSTRACT. The aim of the present paper is to make an attempt for dividing the control in a company. From the common control concept which is an undeniable function of company management, the control can be considered as a tri-component system with the following elements: management control, internal company control of activities and resources and ouditorial control. The aims, the scope, he content and the object of each three system elements as well as the main, mostly information connections between them, have been discussed. The used approach for decomposition of a company control shows the role, the significance and the contribution of each element for the efficiency of management activity in mining enterprises.

Въведение

Съществуването и развиването на съвременното минно предприятие в условията на конкурентна среда, предполага то да може да реализират своите функции и дейности с максимално възможна ефективност. Това изисква, като изходна база, предприятието да разполага с адекватна на ситуацията организационна система.

За да бъдат постигнати набеязаните цели, всяко предприятие сформира своята организационна система във функция на политиките и стратегиите възприети от неговото ръководство. От друга страна съществуването на тези „пътеводни инструменти“ и следователно на самата организация, не е достатъчно за да може предприятието да изпълни възможно най-добре своите намерения. Необходимо е организационната система да функционира така, както е проектирана. Затова трябва да съществуват и се прилагат на практика още серия от механизми и инструменти, чрез които да се гарантира, че дейностите в предприятието ще се реализират в съзвучие с политиките и стратегиите му, т.е. в съответствие с поставените цели.

Тези механизми, които обобщено се наричат **к о н т р о л**, изпълняват двойна функция:

1) *проверочна* – да измерва и доказва изпълнението на дейностите в предприятието, като оценява постигнатата активност и резултати, и определя отклоненията в съответствие с установените норми;

2) *корективна* - да дава възможност да се извършват и коригиращи действия свързани с отклоненията; този аспект може да се определи като основен в цялата система за контрол.

Контрол на управлението

В рамките на контрола се намира и контролът на фирменото управление, който има за главна мисия да използва необходимия инструментариум за да достигне мениджърския екип поставените цели, които се свеждат принципно до две: **минимизиране на разходите и максимизиране на печалбата**.

Контролът на управлението е връзката между ръководството на предприятието (т.е. определянето на целите) и изпълнението на дейностите. Той дава информация за действеността на фирменото ръководство, чрез сравняване на направените от него прогнози с постигнатите впоследствие резултати. Това позволява да се установи размера на корекцията върху съответните отклонения.

Контролът на управлението може да се структурира в следните етапи:

- *Планиране на дейността*

На този етап се изготвят оперативните бюджети по отделни области или центрове на отговорност, във функция от предварително зададените от ръководството цели за постигане, както и общия бюджет на предприятието.

- *Информационно осигуряване*

Контролът на управлението изисква предприятието да разполага с информационна система, която да съответства на поставените фирмени цели и да им служи като база за реализиране, както и със счетоводна система, която да осигурява събирането на тази информация в достоверна форма и в подходящ за управлението момент.

- *Анализ на информацията*

Посредством информационната система на контрола се осигурява възможност да се извършват различни изследвания – икономически, финансови, на производителността; изчисляване на отклоненията; оценяване състоянието на финансите, произхода и влагането на фондовете и др.

- *Диагностика*

Чрез диагностиката се установява ситуацията в предприятието от гл.т. на финансово-икономическото и имущественото му състояние, оценяват се получените резултати, произхода и причините за отклоненията спрямо прогнозите. Когато е необходимо се оценяват включително и персоналните отговорности за изпълнението на бюджетите.

- *Коригиращи действия*

Може да се каже, че това е базова функция в контрола на управлението, която е тясно свързана с вземането на решенията. Коригиращото действие има за цел да постави на подходящото място онова, което се намира „извън релсите“. Въз основа на диагностиката и познавайки факторите, които предизвикват отклоненията, ръководството трябва да вземе подходящи мерки за коригирането им в съответствие с бюджета и целите.

Връзка на контрола на управлението с вътрешния контрол на фирмената дейност

Докато контролът на управлението се идентифицира главно с финансовата система на предприятието и с неговата производителност, вътрешният контрол има много по-широка област, която обхваща контрола на дейностите и на ресурсите в него.

Вътрешният контрол е система от методи, правила и налични процедури в едно предприятие, която има за цел да опазва активите му и да проверява достоверността на информацията, която произтича от него. Може да се каже, че вътрешният контрол е в основата на надежността на управленската система.

Информационната система на контрола на управлението, трябва да подпомага вземането на решения от ръководството на предприятието. За да бъдат ефективни тези решения е необходимо информацията, която им служи за база, да бъде достоверна и актуална. Това е приноса на вътрешния контрол за контрола на управ-

лението, а именно – да осигурява достоверност на информацията за вземането на управленските решения.

Разделяне на вътрешния контрол

Вътрешният контрол се дели най-общо на счетоводен и административен.

Счетоводният контрол включва бюджета на предприятието, методите и процедурите предназначени да гарантират интегрираността на неговите активи и достоверността на счетоводната информация, която отразява финансовото му състояние.

Административният контрол включва нормите, правилата и процедурите за действие в едно предприятие, предназначени да *унифицират изпълнението на дейностите* и да гарантират спазването на инструкциите на ръководството.

Вътрешният контрол, накратко казано, е съвкупност от средства, които са приети в предприятието, и които регламентират изпълнението на дейностите и разходването на ресурсите по предварително определен, ефективен и законосъобразен начин.

Цели на вътрешния контрол

Вътрешният контрол, в съответствие с даденото определение, има за цел да осигурява постигането на глобалните цели на минното предприятие и то чрез последователното реализиране на частните му цели по отделни функционални области и звена. Конкретните задачи на вътрешния контрол са:

1. *Опазване на активите на фирмата* - това означава да защитава интересите на предприятието като предотвратява загуби, измами, грешки и небрежно отношение; за тази цел е необходимо да се прилагат съответни методи и механизми, които да не допускат такива обстоятелства като: неефективна работа на персонала, кражби, злоупотреби с доверие, манипулиране на информацията и т.н., което може да доведе, в последствие, до неизпълнение на фирмените цели;

2. *Осигуряване на достоверност на счетоводните отчети* - трябва да съществува система, чрез която да се проверява и удостоверява точността и пълнотата на счетоводните данни; всяко решение, което е взето на базата на неточна и грешна информация е лошо решение и може да причини големи щети на предприятието;

3. *Ефективност на дейностите* - за да бъде класифицирана като ефективна една дейност в предприятието, тя трябва да осигури неизбежно изпълнението на двете коментирани в началото цели.

Не е трудно да се забележи, че вътрешният контрол съдържа в скрита форма идеята за *превенцията*. По определение, той се представя като съвкупност от техники с превантивен характер, предназначени да отстранят или да намалят последствията от погрешни действия на служителите в предприятието, както и да предотвратят или минимизират възможностите да се извършват такива

действия и с това, придавайки надежност на системата, да се опазят активите на предприятието и да се осигури достоверност на фирмената информация.

Елементите на вътрешния контрол включват:

- Определяне на функциите и на отговорностите;
- Разделяне на функциите и отговорностите;
- Разработване на процедури;
- Наблюдение;
- Персонал;
- Защита на активите.

А. Определяне на функциите и отговорностите

В рамките на установената организационна структура на минното предприятие трябва ясно да бъдат определени функциите и отговорностите като компетентции на всяко негово звено. Това допринася за съставянето на проект за организацията на контрола в предприятието, адаптиран към неговите потребности, който трябва да подготви функционалното разпределение на линиите на разпоредителство и отговорност, в съответствие с организационната му схема.

Б. Разделяне на функциите

Разделянето на функциите е фундаментален принцип във вътрешния контрол. То трябва да бъде направено по такъв начин, че да предпазва лицата, които ще извършват контрола от грешки (превантивен аспект) или, ако такива се допуснат, да могат да бъдат бързо открити в последващите фази от системата (проверяващо-коригиращ аспект).

Доброто разделяне на функциите трябва да съдържа, като минимум, независимост на следните три функции:

- предоставяне на пълномощия;
- опазване на активите и
- отчет.

Упълномощаването е база на контрола и е тясно свързано с йерархическата структура на фирмата. Без пълномощия за извършване на дадена сделка тя не може да бъде направена и всяко друго действие свързано с нея губи смисъл.

Опазването на активите, предоставени на определено звено от предприятието, също е основна функция на контрола. Чрез нея се ограничава достъпът до тях и неправомерното им използване от останалите звена в организацията, и се вменява на персонала, на който е възложена тази функция, чувство на отговорност за тяхното съхраняване.

Разделянето на функциите по отчета от предишните две, намалява възможността за грешки и неточности, осигурява повече доверие на информацията за операциите свързани с активите, които лицето на което е поверено опазването им, извършва свързано с тях.

Разделянето на тези три функции може да се илюстрира чрез примерен анализ на дейността по снабдяването на предприятието с материали.

1-ва фаза: Закупуване на материали.

Като правило, която и да е покупка, заявена от отделните звена на предприятието, изисква упълномо-

щаване, и то извършено от лице, с достатъчно пълномощия за това. Забелязва се, че съществува ясно разделение на функциите по формирането на заявките за покупка на даден материал и по пълномощията за нейното изпълнение.

Чрез тази система се цели:

- да се купува само онова, което е реално необходимо за изпълнение на дейностите в предприятието;
- да се оптимизира управлението на покупките и като следствие, да става по-добро използване на финансовите ресурси на предприятието;
- да се предотврати или намали риска от измами.

2-ра фаза: Складиране.

Като правило, отговорникът на склада не би трябвало да приема в него стока, за която не съществува подобаващо упълномощен ред за покупката ѝ. Също така, изнасянето на стока от склада става чрез целесъобразен ред за изписването ѝ, разпореден от лице, което има компетенции за това.

Тази фаза кореспондира с фазата за опазването на активите. В случая, функцията по обслужването на закупените материали е определена (чрез разделяне на функциите) като отговорност на склада, а движението на материалите се извършва по предварително дадени независими пълномощия. С координацията (съгласуването) на функциите разделяне и упълномощаване, се постига опазване и цялостност на този тип активи на предприятието.

3-та фаза: Отчитане.

Функцията счетоводно отчитане, също не зависи от горните две. Чрез нея се оформя и попълва документацията, в която се групират всички направени заявки съгласно *делегираните пълномощия и вътрешните правила във фирмата*. С това се гарантира, че само операции, които отговарят на фирмената дейност се отразяват в нейното счетоводство, а следователно надеждността и достоверността на счетоводната информация.

В. Разработване на процедури

Процедурите са установени норми в предприятието, които посочват начините на действие във всяка една от множество общи ситуации, които могат да настъпят в дейността му.

Чрез процедурите:

- се знае винаги какво трябва да се прави и как трябва да се направи;
- за всяка ситуация се въвежда уеднаквен начин на действие;
- определят се ясно функциите и отговорностите;
- намалява се възможността за грешки.

Процедурата се опитва да осигури еднообразно отношение (поведение, изпълнение) при цикъл от операции, чрез съвкупност от правила за действие. За да бъдат ефикасни и да бъдат винати „под ръка“ на тези, които ще ги прилагат, процедурите трябва да бъдат описани и отразени в съответен сборник или и друг подходящ носител, в който детайлно да се обяснява начина за реализиране на всяка операция.

Целта на сборника е да въведе еднообразие в действията при повтарящи се ситуации, не оставяйки място за импровизация.

Сборникът с процедури следва да обхване всички важни сфери на дейност в предприятието, например: закупуване –снабдяване, складиране, производство, продажби–търговия, информационна система, система от разходи, управление на персонала, финанси.

Разгледаната по-горе, в качеството на пример, класификация е ориентиловъчна. Очевидно, всяко предприятие ще трябва да въведе свои процедури, според своята организационна структура и предмет на дейност.

За да бъде оперативен един сборник с процедури, той трябва да съдържа за всяка процедура, като минимум, описани следните четири аспекта:

- правилата за упълномощаване;
- административната област на всяка операция;
- правилата за осчетоводяване;
- правилата за наблюдение и контрол.

Сборникът трябва да бъде постоянно обновяван, в съответствие с динамиката на предприятието; в противен случай би загубил целия си смисъл и няма да бъде полезен. За да бъдат ефективни процедурите те трябва да улесняват постигането на целите на предприятието.

В момента, в по-големите и приватизирани минни предприятия у нас вече има изградени системи от процедури като база на контрола, или те са в процес на изграждане, но в по-малките предприятия това все още е неразвита област. Много от разработените и прилагани процедури са подвързани в отделни папки, и за някои от тях дори не се знае че съществуват извън звеното, което ги ползва. Това създава условия за „затваряне” на информацията и за конфликт на интереси между отделни звена в предприятието.

Г. Наблюдение

Ефекасният вътрешен контрол изисква прилагането на система за проверка, която да позволява да се прецени, дали лицето изпълнява дадените му функции или възложената му работа в съответствие с норматива, установен в процедурите или не. Контролът може да бъде извършван автоматизирано, чрез подходящ проект за последователност от операции, такъв, че изпълнението на всяка следващата да служи за проверка на изпълнението на предишната. Също така, контролът може да се изпълнява и не автоматизирано, но в този случай неговата честота задължително трябва да е съобразена с особеностите на изпълняваните дейности.

Чрез наблюдението (като надзор, замерване, отчитане и др.) се гарантира изпълнението на правилата за действие, установени в процедурите.

Д. Персонал

Не е необходимо да се коментира очевидното значение на човешкия фактор в предприятието. Дали една система за вътрешен контрол ще функционира коректно, зависи от

това дали предприятието разполага с компетентен и квалифициран персонал. За целта е необходимо да се установят:

- политика за персонала и критерии за подбор, които да гарантират, че ще се наема на работа само персонал, който е подходящ за съответното работно място;
- планове за подготовка и преподготовка за приспособяване знанията на лицето към реалностите и измененията в предприятието;
- система за мотивация и стимулиране на персонала;
- възнограждаване в съответствие с определените отговорности и капацитет на всяко лице.

Е. Защита на активите

Под защита на активите разбираме установените от ръководството на предприятието и законите механизми за тяхното опазване, от която и да е възможна опасност или неправомерно посегателство.

Физическото опазване изисква на първо място разпореждането с активите да се ограничи до оторизираният за това персонал, който има задължението да ги съхранява и поддържа в добро състояние. От своя страна, защитата от опасности се извършва чрез съответни договори (за охрана, за отговорност, за защита от пожар и др.)

Вътрешният контрол и счетоводния одит

Чрез одита се удостоверява доколко финансовото състояние на фирмата заслужава доверие.

Очевидно одитът изпълнява контролна функция, която има последващ характер и няма превантивен характер, както вътрешният контрол.

Одиторите, чрез предаването на своя доклад придават надеждност и доверие на информацията за икономико-финансовата система на фирмата.

По разбираеми причини, от гл.т. на разходи на средства и време, одиторите използват като база за проверяване статистически показатели на предприятието, отразени в официалните му документи. Одиторът трябва да установи предварително, в началото на своето проверяване, кои са онези показателите, които му позволяват да получи доказателство за точното отразяване в документите на финансовото състояние на предприятието. За да определи размера на тези показатели той прибегва до анализ и оценка на вътрешния контрол на фирмата.

Както вече казахме, вътрешният контрол са методи, процедури и правила предназначени да осигурят еднаквост при изпълнението на повтарящи се операции във фирмата. Ясно е, че ако фирмата има добра система за вътрешен контрол, възможността за грешки или фалшификации се намалява до минимално ниво. Поради това, одиторът се стреми да установи определен брой доказателства, чрез които да провери нивото на надеждност и точност на информацията, която се осигурява чрез вътрешния контрол на фирмата.

Обратно, ако вътрешният контрол е недостатъчен, вероятността за съществуване на грешки, измами или неправилно изпълнение нараства. В този случай, одиторът не може да има доверие в сигурността на вътрешния контрол и би трябвало, да намери други, по-обширни доказателства, които да му позволят да оформи своето становище за финансовото състояние на фирмата.

Както беше отбелязано по-горе, одиторът формира своята преценка за финансовото състояние на фирмата на базата на доверието му към системата за вътрешния контрол. Поради това, за да установи дали системата е достойна за доверие, той трябва да я проучи и оцени, с цел да разбере:

- дали фирмата има адекватна и обхватна система за вътрешен контрол и дали тя изпълнява своите цели;
- дали действително системата функционира така, както е проектирана и установена от ръководството на фирмата.

Заключение

Следвайки по-често възприеманата в литературата диференциация на контрола на стратегически и оперативен,

Препоръчана за публикуване от Редакционна колегия

на вътрешен и външен може да се заключи, че контролът на управлението има както стратегически, така и оперативен характер; вътрешният контрол има изцяло оперативен характер, а одиторският има характер на външен контрол.

В настоящата публикация е акцентирано само върху оперативния елемент на контрола на управлението и е направен опит да се покаже в общ план значението, информационната обвързаност и приноса на всеки един от разглежданите елементи на контрола за надежността и ефективността на фирменото управление.

Литература

- Мирчев, А. 1996. *Производствен мениджмънт*. С., Princeps, 311-335.
- Ангелов, А. 1998. *Основи на мениджмънта*. С., Тракия-М, 209-226.
- Александров, К. 1995л *Мениджмънт на организации и предприятия*. С., ЛИА, 188-196.