

Секція 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ: ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ

Л.М. Янчева, А.О. Баранова, А.І. Кашперська

Розглянуто поняття сутності й ролі внутрішньогосподарського контролю в сучасних умовах господарювання. Визначено чинники ефективності функціонування системи контролю на підприємстві. Уточнено роль внутрішньогосподарського контролю у виявленні та запобіганні невірним відхиленням, які перешкоджають раціональному використанню майна та коштів. Узагальнено питання теоретичного, методичного та організаційного характеру внутрішньогосподарського контролю.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль, бухгалтерський контроль, управління, бухгалтерський облік, організація внутрішньогосподарського контролю.

ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ КОНТРОЛЬ: ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЙ АСПЕКТ

Л.Н. Янчева, А.А. Баранова, А.И. Кашперская

Рассмотрено понятие сущности и роли внутрихозяйственного контроля в современных условиях хозяйствования. Определены факторы эффективности функционирования системы контроля на предприятии. Уточнена роль внутрихозяйственного контроля в своевременном выявлении и предотвращении неоправданных отклонений, которые препятствуют рациональному использованию имущества и средств. Обобщен вопрос теоретического, методического и организационного характера внутрихозяйственного контроля.

Ключевые слова: внутрихозяйственный контроль, бухгалтерский контроль, управление, бухгалтерский учёт, организация внутрихозяйственного контроля.

INTERNAL CONTROL: ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS

L. Yancheva, A. Baranova, A. Kashperska

Market relations in Ukraine involve brand new changes in the implementation of control function both on the part of external regulatory agencies and inside companies of various forms of incorporation. The internal control is present at all stages and within the whole period of managerial decisions implementation.

The internal control system is an important element of general structure of business management. It allows the company's management by means of supervision, inspections and monitoring of financial and economic activities to make sure that the latter are being carried out in compliance with the developed corporate strategy, marketing policy accepted by the management, instructions, and other regulatory documents and requirements of current legislation. For prospective investors the internal control is the guarantee of preservation and efficient use of the invested funds. The aim of internal control lies in timely revelation and prevention of unjustified deviations preventing rational use of company's property and funds, identification and elimination of „weak points” in the system of management, search for the ways of business decisions optimization by structural subdivisions and at company's level in general, evaluation of managerial decisions implementation, etc.

Keywords: *internal control, accounting control, management, business accounting, internal control management.*

Постановка проблеми у загальному вигляді. Внутрішньогосподарський контроль наявний на всіх стадіях і протягом усього часу існування підприємства. Система внутрішньогосподарського контролю є важливим елементом загальної структури управління будь-яким підприємством. Аналіз роботи діючих служб внутрішньогосподарського контролю засвідчує, що використовувані ними методи й процедури не забезпечують належний контроль за діяльністю осіб, які розпоряджаються отриманими коштами, та надійний захист майнових інтересів власників. Таким чином, потребують перегляду й уточнення питання теоретичного, методичного та організаційного характеру внутрішньогосподарського контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз праць учених-економістів засвідчує, що раціональна організація внутрішньогосподарського контролю потребує системного підходу з урахуванням особливостей упровадження ринкових механізмів в управлінні підприємницькою діяльністю. Значний внесок у наукове та практичне дослідження проблем внутрішньогосподарського контролю зробили вітчизняні вчені та практики, зокрема: Ф.Ф. Бутинець,

П.І. Гайдуцький, В.А. Дерій, Н.І. Дорош, Л.С. Шатковська, А.М. Герасимович, З.В. Гуцайлюк, В.П. Завгородній, С.Я. Зубілевич, А.М. Кузьмінський, Л.О. Сухарева, Є.В. Мних, Л.В. Нападовська, В.С. Рудницький, В.О. Шевчук. Дослідження різноманітних аспектів теорії та практики внутрішньогосподарського контролю провели зарубіжні вчені: В.Д. Андрєєв, Е.А. Арєнс, Ю.О. Данилевський, Л.М. Крамаровський, Дж.К. Робертсон, Я.В. Соколов, В.П. Суйц, А.Д. Шеремет та інші вчені. У той же час багато питань залишаються недостатньо розкритими, зокрема питання сучасної методології внутрішньогосподарського контролю як підсистеми в системі управління підприємством.

Мета статті - визначення поняття сутності й завдань, місця й ролі внутрішньогосподарського контролю в сучасних реаліях управління підприємством; основних його форм і видів, принципів та умов, що визначають ефективність функціонування системи контролю на підприємстві. Також уточнення організаційної структури служби внутрішньогосподарського контролю, методів оптимізації його діяльності, порядку проведення контролю підприємства, організація інформаційного забезпечення, автоматизація контрольних процедур тощо.

Виклад основного матеріалу дослідження. Внутрішньогосподарський контроль – один із найважливіших елементів системи управління сучасним підприємством. Учені приділяють увагу проблемам цієї функції управління й наголошують на нерозривному її зв'язку з елементами й властивостями системи менеджменту, оскільки контроль на рівні підприємства здійснюється там, де зосереджений безпосередньо сам центр управління. У більшості публікацій підтримується ідея здійснення внутрішньогосподарського контролю для підвищення його ефективності у двох формах: адміністративній і економічній, перевірку якості яких здійснює служба внутрішнього аудиту як незалежний експерт. Потреба в такому поділі спричинена тим, що в адміністрації та інших суб'єктах контролю часто виникає необхідність локалізації помилок і професійного застоювання різноманітних видів, форм, операцій і процедур контролю. Адміністративний та економічний контроль можна розглядати як відносно самостійні частини, проте існує галузь внутрішньогосподарського бухгалтерського контролю, у якій їх функції тісно пов'язані між собою та становлять єдине ціле. «Адміністративний контроль – це план організації і всі методи й процедури, розроблені на основі управлінської політики, які тісно пов'язані з ефективністю діяльності і впливають, як правило, непрямо на фінансову документацію» [1, с. 474]. Він забезпечує

функціонування організації за тією соціально-економічною метою, для досягнення якої організація була створена. Відповідно, чинне законодавство та інша правова база встановлюють відповідальність управлінського персоналу вищого рівня за порушення нормативно-законодавчих норм, ухилення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджету, зловживання, марнотратство тощо.

Бухгалтерський контроль – одна з функцій бухгалтерського обліку. Його роль полягає в дотриманні облікової політики; перевірці правильності, законності облікових процедур. До переліку об'єктів бухгалтерського контролю належить: визначення відповідності господарського процесу управлінським рішенням; контроль збереження фізичного та фінансового капіталу; оцінка рівня достовірності поданої керівництву інформації; визначення ефективності окремих операцій; виявлення центру відповідальності за ті чи інші події; попередження помилок і зловживань; виявлення невикористаних резервів.

Через використання елементів методу бухгалтерського обліку контроль реалізується лише частково й за певних умов. Облік, яким би налагодженим він не був, перш за все виконує функцію забезпечення управлінців оперативною інформацією, оскільки інформація бухгалтерського обліку щодо минулих фактів господарської діяльності формує альтернативи майбутнього розвитку компанії. Економічна інформація, що формується на рахунках бухгалтерського обліку, має перевірятися (фільтруватися) шляхом здійснення попереднього, поточного та наступного контролю. Частина інформації відображає стан дотримання законів, положень, інструкцій, норм, стандартів, розпоряджень, вказівок служби менеджменту підприємства, а інша частина контрольної інформації, що формується в бухгалтерії, є органічною частиною апарату управління, який виконує контрольні функції. Контролеру така інформація необхідна перш за все для проведення аналізу відхилень фактичних даних від запланованих.

Отже, в інформаційному просторі, з якого контролер отримує інформацію для проведення своїх досліджень, складання планів та оцінки економічної ситуації, центральне місце все-таки належить обліку, оскільки саме в бухгалтерії підприємства формується база даних, визначається зміст, проводиться оцінка й добір даних для характеристики кількісного та якісного стану досліджуваних об'єктів. Система бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання має бути відносно дешевою та гарантувати, що всі фінансово-господарські операції й процеси відображаються в обліку вчасно й належним чином.

Основне призначення обліку – надання необхідної інформації, а контролю – зменшення інформаційного ризику та допомога

керівництву підприємства та його філіям. За допомогою даних обліку забезпечується контрольна діяльність за господарськими й фінансовими операціями та процесами підприємства, його структурних підрозділів, а також за ходом виконання планових показників. За допомогою засобів і процедур контролю здійснюється перевірка даних обліку [2]. Тому контроль є як первинною стадією отримання інформації і завершальною стадією облікового процесу, а менеджмент – оцінкою всієї інформації, що надходить за управлінською інформаційною системою, і прийняттям рішень. Отже, підтверджується той факт, що облік і внутрішньогосподарський контроль є визначальними ланками управлінської структури підприємства та здійснюються працівниками бухгалтерії в єдиному організаційно-технологічному процесі, що передбачено нормативними документами, які регламентують порядок ведення обліку окремих об'єктів фінансово-господарської діяльності в межах визначених їм повноважень [3].

Контроль є лише інструментом менеджменту, а тому без певного досвіду та високої кваліфікації управлінського персоналу він не може сам по собі гарантувати успіх підприємства. Важливим є здійснення внутрішньогосподарського контролю на всіх ділянках облікових операцій, який мають організувати головні бухгалтери. Як засвідчує досвід організації внутрішньогосподарського контролю на підприємствах, він здійснюється переважно бухгалтерією у формі попереднього, поточного й наступного контролю. Ефективність кожного виду залежить від компетенції осіб, що його здійснюють.

Попередній внутрішньогосподарський контроль відбувається на стадії схвалення рішення під час здійснення господарських операцій через візування договорів, наказів, розгляд первинних документів, що надійшли на підпис головному бухгалтеру, а також обґрунтування фінансово-господарських планів і кошторисів, нормативів і проектів до їх затвердження вищими органами управління. Завданнями такого контролю є: встановити, по-перше, чи відповідатиме господарська операція, яка буде здійснена на підприємстві, чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статуту та інших засновницьких документів; по-друге, чи є доцільність в її здійсненні і чи буде ефект від цього. Від результатів проведення попереднього контролю (бухгалтерських даних) значною мірою залежить також реалізація функцій контролю керівниками й фахівцями структурних підрозділів підприємств. Така залежність призводить до того, що попереднім внутрішньогосподарським контролем за участю інших суб'єктів нехтують, він використовується тільки тоді, коли стає відомо про відхилення, які необхідно усунути. Тому пропонуємо застосовувати прийом так званого прогнозованого контролю з використанням раніше

отриманої бухгалтерської інформації. Так, не використовуючи бухгалтерську звітність, яка буде сформована тільки в кінці звітного періоду, можна здійснювати попередній контроль за потребою, наявністю та правильним списанням товарно-матеріальних цінностей, збалансованістю надходження грошових доходів і виникненням витрат.

Функції поточного внутрішньогосподарського контролю реалізуються в момент реєстрації господарських операцій та участі працівників бухгалтерії в проведенні інвентаризації, забезпеченні дотримання умов зберігання товарно-матеріальних цінностей та грошових коштів. Він є засобом своєчасного виявлення нестач, попередження крадіжок майна, матеріальних цінностей підприємства. Дослідження засвідчують, що майже половина виявлених нестач і зловживань відбувається через порушення методології ведення бухгалтерського обліку на підприємствах і, як наслідок, невиконання контрольних функцій обліковими працівниками.

Попередній і поточний контроль ускладнюються тим, що господарські операції та їх документальне оформлення здійснюються в різних підрозділах дистанційно від бухгалтерії. Її працівники практично ніколи не присутні на місцях здійснення господарських операцій (складах, виробничих підрозділах тощо), а тому не в змозі оперативно виявляти та попереджувати негативні явища й процеси і виконують роль пасивних реєстраторів господарських операцій.

Поточний внутрішньогосподарський контроль має переважну значущість для підприємства, оскільки він оперативно втручається, суцільно досліджує та безперервно супроводжує процес господарської діяльності. Ця форма контролю пов'язана з управлінським обліком. Так, нормативний метод планування й обліку витрат відповідає вимогам поточного контролю [4].

Наступний внутрішньогосподарський контроль реалізується шляхом проведення ревізій і тематичних перевірок, здійснюваних разом з іншими функціональними службами на етапі узагальнення й аналізу звітності. Облікові працівники на підставі документів розглядають операції, що вже відбувалися, і контролюють їх доцільність, законність та економічну ефективність, інформуючи керівників різних рівнів управління про всі відхилення. Інформація, отримана в результаті його проведення, має не профілактичний (попереджувальний), а історичний характер, тобто констатує факти, які вже відбулися. Перевага цього виду контролю полягає в тому, що в подальшому він забезпечує швидку реакцію на факти порушень і зловживань, зменшує ймовірність їх виникнення та надає можливість оцінити майбутні витрати й доходи.

У процесі здійснення попереднього, поточного й наступного внутрішньогосподарського контролю інформація контролюється через застосування обліковими працівниками методів, характерних для системи бухгалтерського обліку: принципу подвійного запису, рівності активу та пасиву балансу, тотожності даних аналітичного й синтетичного обліку [5].

Обробка інформації в обліковій системі є складовою частиною внутрішньогосподарського контролю. Дослідження способів документування господарських операцій засвідчили, що контроль за повнотою відображення інформації передбачає застосування в ручній системі послідовної нумерації документів (прибуткових й видаткових касових ордерів, накладних, замовлень тощо) та поміток на них, які свідчать про те, що документи оформлені на підставі відповідних розпоряджень чи приписів. У комп'ютерній системі для перевірки послідовно пронумерованих документів і визначення відсутніх чи повторних номерів з метою проведення надалі ручної обробки проводиться послідовна комп'ютерна перевірка. Для присвоєння номерів тим видам документів, для яких існує висока ймовірність зловживань і фальсифікацій, числова послідовність задається наперед або іноді попередньо роздруковується. Якщо існуючий ризик щодо неправильної нумерації низький, то документу одночасно з його оформленням присвоюють номер. Документи, що надійшли до бухгалтерії, перевіряються перед рознесенням їх даних на рахунки бухгалтерського обліку із застосуванням так званих «контрольних» сум. За ручного способу така перевірка здійснюється таким чином: розраховується підсумок за документами, що належать до кожної групи (до початку й після проведення обробки даних за операціями). Вважають, що якщо обидві суми співпадають, то обробка даних проведена правильно. Процедура контролю включає порівняння сум, пошук і виправлення помилок, які зумовили відхилення.

За комп'ютерного способу обробки інформації перевірка проводиться шляхом сортування документів на групи. Потім здійснюють порівняння даних із різних джерел. Наприклад, порівнюють товарно-транспортні накладні на відвантаження продукції з даними файлів замовлень на її реалізацію. Таким чином, за допомогою порівняння вхідних даних господарських операцій в межах групи окремих документів із періодичним контролем можна перевірити, чи не пропущений випадково якийсь із документів під час їх обробки. Одночасно проводиться порівняння нормативно-довідкової інформації з показниками первинних документів, перевірка того, чи є виправлення в документах, а також систематичне звірення фактичних показників з плановими, чим забезпечується точність введених даних.

Таким чином, поки що не забезпечений належний рівень внутрішньогосподарського контролю. Результати дослідження засвідчують, що в процесі перевірки своїх філій досліджувані підприємства виявили порушення організаційного та методичного характеру.

До організаційних порушень належать такі: незатвердження графіку документообігу, унаслідок чого облік не забезпечує достовірність і повноту відображення всіх здійснених господарських операцій; незатвердження положень про бухгалтерію; неправильне встановлення, відсутність робочих інструкцій для працівників обліку; відсутність розпорядчих документів щодо визначення кола осіб, яким надається право першого та другого підпису фінансово-бухгалтерських документів і документів щодо руху окремих товарно-матеріальних цінностей, які мають особливі правила обліку; неукладання договорів про повну матеріальну відповідальність із особами, які виконують операції з приймання, зберігання та відпускання цінностей тощо; відсутність належного контролю за роботою працівників груп обліку з боку їх керівників; послаблена увага з боку керівництва щодо організації обліку й контролю в підприємстві (організації); низький рівень застосування методичних прийомів документального контролю через необізнаність працівників обліку.

Допускаються й інші порушення. Зокрема, наявність недоліків під час первинного оформлення операцій: порушення вимог чинних нормативних актів із бухгалтерського обліку щодо форм документів та повноти й правильності заповнення їх реквізитів, застосовуваних способів внесення правомірних виправлень; допущення помилок під час проведення в документах обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються під час оформлення та обробки документів; відсутність всіх необхідних підписів; безконтрольність щодо відповідності між даними синтетичного й аналітичного обліку, Головної книги та фінансової звітності, між аналогічними показниками, наведеними в різних формах звітів; використання бланків та реєстрів застарілих та/або нестворених форм.

Для використання можливостей із здійснення контролю працівниками бухгалтерії вирішальне значення мають такі організаційні заходи: укомплектування штату бухгалтерів відповідного професійного рівня; ознайомлення працівників бухгалтерії з правами щодо здійснення контролю, передбаченими у відповідних нормативних актах; розподілення контрольних функцій між працівниками відділу бухгалтерії та їх регламентація в посадових інструкціях; визначення відповідальності за виконання функцій контролю облікового працівника та її регламентація в певному розділі

посадової інструкції, де із зазначенням видів контролю (попередній, поточний, наступний) за видами господарських операцій визначити відповідальність, обов'язки та права облікового працівника за здійснення контролю; закріплення за головним бухгалтером визначальної та координуючої ролі контролера у сфері бухгалтерського обліку; перенесення центру відповідальності за організацію та проведення бухгалтерського контролю на відділи бухгалтерії із закріпленням їх контрольних функцій у Положеннях про структурні підрозділи; забезпечення розробки проектів планів проведення інвентаризацій грошових коштів у касі, товарно-матеріальних цінностей на складах, а також вибіркової інвентаризації у міжінвентаризаційний період, річної інвентаризації всіх статей балансу; здійснення контролю за виконанням планів проведення періодичних і річних інвентаризацій; забезпечення співробітництва зі всіма відділами апарату управління з широкого кола питань попереднього, поточного та наступного контролю; використання передового досвіду; узагальнення й перегляд результатів контрольної роботи, виконаної працівниками всіх відділів (груп) [6].

Ураховуючи стан бухгалтерського контролю, постає необхідність розробити рекомендації з удосконалення організації та методики внутрішньогосподарського контролю та запропонувати їх для використання на підприємствах. Розробка буде ефективною для кожного працівника, у тому числі й бухгалтерів, окремого проекту їх контрольних функцій. Це можна реалізувати таким чином: за приписом головного бухгалтера керівники структурних підрозділів на основі своїх контрольних функцій із врахуванням вимог положення про підрозділи розробляють і розподіляють контрольні функції та відповідальність між всіма підрозділами й виконавцями. Вони мають враховувати основну мету – підвищення якості контрольних функцій за рахунок їх обґрунтованого розподілу та відповідальності, що покладається на структурний підрозділ підприємства (за умови забезпечення реалізації їх можливостей щодо організації та здійснення ними контрольних функцій). Кожний проект варто розглянути, проаналізувати, а за необхідності скоригувати головним бухгалтером у разі, якщо немає заперечень із боку начальника структурного підрозділу, оскільки саме він несе відповідальність за стан і ефективність контролю всередині підрозділу.

Ми переконані, що доцільно було б визначити, які інформаційні зв'язки існують між підрозділами (відділами), визначити методичні аспекти здійснення взаємного контролю інформації, а також обґрунтувати забезпечення єдності бази даних для вирішення завдань

контролю різними відділами чи відділом із врахуванням зв'язків між окремими завданнями контролю. Вважаємо за необхідне розробити та включити як додатки до таких проектів або окремі додатки до Положень про структурні підрозділи, окремі організаційні моделі внутрішньогосподарського контролю, тобто за кожним розділом фінансово-господарської діяльності підприємства (наприклад, грошові кошти, розрахункові операції, необоротні активи, товарно-матеріальні цінності, витрати та собівартість, фінансові результати тощо). Застосування моделювання контролю дасть змогу наочно відтворити характеристику об'єктів контролю та поглиблено їх вивчити, визначитися з контролюючими суб'єктами, індивідуалізовано визначити перелік контрольних функцій, спростити їх виконання і тим самим підвищити економічну ефективність контролю.

Наступним кроком у посиленні дієвості й ефективності внутрішньогосподарського контролю є залучення працівників бухгалтерських служб до проведення внутрішньогосподарського контролю, виявлення різного роду зловживань. Як доводить нинішня практика, вони не завжди володіють достатнім рівнем знань для здійснення такої діяльності. Матеріально відповідальні особи, користуючись цим, в інвентаризаційних описах здійснюють приписки неіснуючих цінностей, виписують безтоварні накладні, несвоєчасно й у неповних обсягах оприбутковують товарно-матеріальні цінності, грошові кошти, а також здійснюють інші зловживання.

Логіка міркувань дає змогу дійти висновку, що всі завдання, які стоять нині перед бухгалтерами, неможливо розв'язати, орієнтуючись на традиційний підхід до обліку як до засобу забезпечення обліковою інформацією для складання достовірної фінансової звітності. Облік завжди має бути засобом ефективного управління, у тому числі й контролю, засобом забезпечення не тільки так званою історичною інформацією, але й прогнозою, що сприятиме орієнтації контролю на майбутні зміни в системі менеджменту підприємства.

Висновки. В основу створення системи внутрішньогосподарського контролю в підприємствах мають бути покладені критерії, які визначають доцільність її створення. До основних вимог-критеріїв доцільно віднести: ефективність контролю, ефект впливу на працівників, виконання завдань контролю, визначення його меж. Створення системи контролю має здійснюватися із урахуванням впливу та використання елементів функції контролю. Організація внутрішньогосподарського контролю в практиці управління пов'язана з питаннями оптимального застосування його організаційних форм. Тому, роблячи ставку на неї, необхідно розраховувати ефект від її існування. Існування технології

контролю визначає послідовність постановки та здійснення контролю на підприємстві. Вона враховує такі елементи: концепцію контролю, його мету, види, норми, методи. Технологія контролю передбачає не тільки органічне поєднання цих елементів, але й послідовне й логічне їх використання. Різноманітність і особливості підприємств зумовлюють застосування багатьох видів і форм контролю. Проведені дослідження свідчать про широке використання наступного контролю. Попередній контроль охоплює незначний обсяг операцій, що контролюються. Найбільш поширеною формою контролю є зовнішній аудит. У деяких випадках реалізується самоконтроль.

Одним із недоліків системи внутрішньогосподарського контролю є перекладання всієї повноти здійснення контролю на бухгалтерію. Це, у свою чергу, призводить до негативних наслідків, а саме дублювання й паралелізму в роботі відділів і служб, обмеження проведення контролю з боку керівників і фахівців структурних підрозділів тощо. Із метою усунення таких недоліків необхідно визначити межі бухгалтерського та внутрішньогосподарського контролю, конкретизувати зміст його завдань.

Список джерел інформації / References

1. Терехов А. А. Аудит / А. А. Терехов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 512 с.
Terexov, A.A. (2000), *Audit [Audy`t]*, Finances and statistics, Moscow, 512 p.
2. Робертсон Дж. Аудит / Дж. Робертсон. – М.: КМРГ, Аудиторская фирма «Контакт», 1993. – 496 с.
Robertson, Dzh. (1993), *Audit [Audy`t]*, Moscow, Auditing firm «Contact», KMPG, 496 p.
3. Дорош Н. І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту / Н. І. Дорош // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 1(35). – С. 41–46.
Dorosh, N. I. (2006), “*Essence and setting of internal audit*” [*“Sutnist` ta pry`znachennu vnutrishn`ogo audy`tu”*], Announcer ZhSTU, No. 1(35), pp. 41-46.
4. Ткаченко А. М. Організація внутрішнього аудиту на промислових підприємствах: монографія / А. М. Ткаченко. – Запоріжжя: ЗДІА, 2005. – 505 с.
Tkachenko, A.M. (2005), *Organization of internal audit on industrial enterprises [Organizaciya vnutrishn`ogo audy`tu na promy`s-lovy`x pidpry'emstvax. Monografiya]*, ZDIA, Zaporizhzhya, 505 p.
5. Нападівська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: монографія / Л. В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
Napadovs`ka, L.V. (2000), *Internal control in a market economy [Vnutrishn`ogospodars`kyj kontrol` vry`n-kovij ekonomici: Monografiya]*, Science and education, Dnipropetrovsk, 224 p.

6. Оліфіров О. В. Контролінг інформаційної системи підприємства: монографія / О. В. Оліфіров. – Донецьк : Дон ДУЕТ ім. Туган-Барановського, 2003. – 325 с.

Oliifirov, O.V. (2003), *Controlling of the informative system of enterprise* [Контролінг інформаційної системи підприємства. Монографія], DonDUET the name of Tugan-Baranovsky, Donetsk, 325 p.

Янчева Ліана Миколаївна, канд. екон. наук, проф., кафедра бухгалтерського обліку та аудиту, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Культури, 18, кв. 8, м. Харків, Україна. Тел.: 349-45-02; e-mail: jancheva_hduht@kharkov.com.

Янчева Ліана Николаевна, канд. екон. наук, проф., кафедра бухгалтерского учета и аудита, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Культуры, 18, кв. 8, г. Харьков, Украина. Тел.: 349-45-02; e-mail: jancheva_hduht@kharkov.com.

Yancheva Liana, PhD in Economic sciences, Professor, Kharkov State University of Food Technology and Trade. Address: Culture Str., 18/8, Kharkov, Ukraine, 61058. Tel. 349-45-02; e-mail: jancheva_hduht@kharkov.com.

Баранова Алла Олексіївна, канд. екон. наук, доц., обліково-фінансовий факультет, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Косіора, 81, кв. 21, м. Харків, Україна. Тел.: (067)4943793; e-mail: a-baranova-2013@yandex.ua.

Баранова Алла Алексеевна, канд. екон. наук, доц., учетно-финансовый факультет, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Косиора, 81, кв. 21, г. Харьков, Украина. Тел.: (067)4943793; e-mail: a-baranova-2013@yandex.ua.

Baranova Alla, PhD in Economic sciences, Professor, Kharkov State University of Food Technology and Trade. Address: Kosiora Ave. 81, apt. 21, Kharkiv, Ukraine, 61146. Tel.: (067)4943793; e-mail: a-baranova-2013@yandex.ua.

Кашперська Анастасія Іванівна, обліково-фінансовий факультет, Харківський державний університет харчування та торгівлі. Адреса: вул. Ак. Богомольця, 9-А, кв. 9, м. Харків, Україна. 61157. Тел.: (067)2502050; e-mail: ar.anastasiya@gmail.com.

Кашперская Анастасия Ивановна, учетно-финансовый факультет, Харьковский государственный университет питания и торговли. Адрес: ул. Ак. Богомольца, 9-А, кв. 4, г. Харьков, Украина. 61157. Тел.: (067)2502050; e-mail: ar.anastasiya@gmail.com.

Kashperska Anastasiya, Kharkov State University of Food Technology and Trade. Address: Akademika Bohomoltsia Str., 9-A, apt. 4, Kharkiv, Ukraine. 61157. Tel.: (067)2502050; e-mail: aranastasiya@gmail.com.

Рекомендовано до публікації канд. екон. наук Т.А. Наумовою, канд. екон. наук І.В. Нестеренко.

Отримано 15.03.2015. ХДУХТ, Харків.