

Список літератури

1. Завгородній, В. П. Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту [Текст] : підручник / В. П. Завгородній – К. : А.С.К., 2002. – 768 с.
2. Петрик, О. А. Аудит: методологія і організація [Текст] : монографія / О. А. Петрик – К. : КНЕУ, 2003. – 260с.
3. Редько, О. Ю. Аудит перед викликом третього тисячоліття [Текст] / О. Ю. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 11. – С. 49–54.
4. Рекомендації Компанії Microsoft Inc, щодо проведення аудиторської перевірки програмного забезпечення [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <www.microsoft.com>.
5. Рудницький, В. С. Призначення і сфера застосування аналітичних процедур аудиту [Текст] / В. С. Рудницький, К. А. Редченко // Вісник ТАНГ 2001. – № 12. – С. 125–129.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© О.В. Олійник, Н.В. Бойченко, 2010.

УДК 001.8:657.92

Н.С. Акімова, канд.екон. наук, проф.

Т.А. Наумова, канд. екон. наук

ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ЯК ВАЖЛИВОГО ЕЛЕМЕНТА РИНКОВОЇ ІНФРАСТРУКТУРИ

Досліджено підходи до трактування поняття «внутрішній контроль», виділено основні завдання та необхідність створення внутрішньогосподарського контролю в сучасних умовах господарювання.

Исследованы подходы к определению «внутренний контроль», выделены основные задачи и необходимость создания внутреннего контроля в современных условиях хозяйствования.

We investigate approaches to defining "internal controls", highlights the main challenges and the need for internal controls in the contemporary economy.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Структура фінансового контролю, яка склалась системою централізованого планування в радянський період розвитку економіки України, довела свою недосконалість та неефективність у сучасних економічних умовах. У зв'язку з переходом економіки України до ринкових відносин виникла нагальна потреба в поліпшенні функціонування системи фінансового контролю і зміни його інфраструктури. Вагоме місце в загальнодер-

жавній системі фінансового контролю займає внутрішньогосподарський контроль. Розвиток ринкових відносин в Україні, поява акціонерних товариств, комерційних банків і інших господарських структур, властивих ринку звузили функції зовнішнього фінансового контролю для таких підприємств і підвищили роль та завдання внутрішньогосподарського контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням термінології, що визначає внутрішньогосподарський контроль, в різних наукових джерелах присвячені праці Р. Адамса, В.В. Скобари, В.Д. Андреева, Р.А. Алборова, Е.А. Аренса, Дж.К. Лоббека, М.Т. Білухи, С.Ф. Голова, С.Я. Зубілевича, Р. Доджа, П.І. Камишанова, А.Д. Шеремета, В.П. Суйца, О.В. Ковальова, Ю.П. Константинова, В.І. Подольського, Ф.Л. Дефліза, Г.Р. Дженіка, В. О'Рейлі, М.Б. Хірша, Л.В. Нападівської, І.А. Білобжецького, Л.В. Сотникової, М.Д. Корінько.

Аналіз економічної літератури засвідчує, що у зарубіжних і українських авторів немає єдиного підходу до питань організації та методики здійснення внутрішнього контролю. Проте з метою підвищення дієвості даного виду контролю в сучасних умовах господарювання необхідно науково упорядкувати систему уявлень про внутрішньогосподарський контроль, розробити конкретну методику його побудови та пропозиції щодо організації.

Актуальність вказаних проблем, їх практичне значення і недостатнє теоретичне й методичне опрацювання обумовили вибір теми, мету, завдання та основні напрями дослідження.

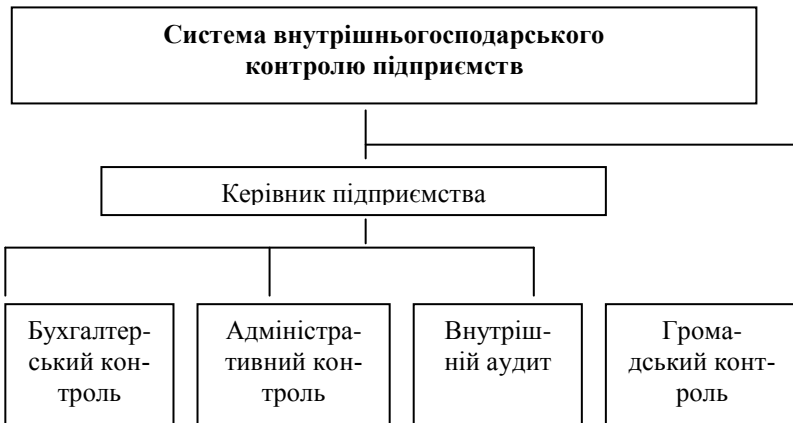
Мета та завдання статті. Метою даного дослідження є визначення мети та основних завдань внутрішньогосподарського контролю на підприємстві в сучасних умовах господарювання на підставі вивчення термінології, що визначає елементи внутрішнього контролю, в різних наукових джерелах. Для досягнення мети були поставлені такі завдання:

- дослідити сутність внутрішнього контролю та визначити його основні завдання;
- обґрунтувати пропозиції різних авторів щодо термінології, що визначає елементи внутрішнього контролю на підприємстві;
- зробити власні рекомендації стосовно визначення необхідності системи внутрішнього контролю та її законодавчого урегулювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Важливою функцією управління господарськими процесами на підприємстві є внутрішній контроль, який здійснюють усі структурні підрозділи апарату управління. Основна його мета полягає в забезпеченні дотримання законності й доцільності господарсько-фінансової діяльності.

Відповідно до мети можна виділити такі основні завдання внутрішнього контролю:

- попередженні здійснення незаконних та економічно недоцільних господарських операцій на стадії прийняття управлінських рішень (попередній контроль);
- попередження виникнення відхилень, що порушують встановлений нормативними і плановими документами режим функціонування об'єкта;
- визначення фактичного стану об'єкта або його частини в даний момент;
- контроль процесів, що відбуваються на підприємстві;
- перевірка виконання прийнятих управлінських рішень;
- стимулювання мотивації, тобто основних функцій системи управління, які передують прийняттю управлінських рішень;
- контроль за виконанням функціональних обов'язків як конкретних виконавців, так і функціональних підрозділів, центрів відповідальності, керівників усіх рівнів управління.



Рисунк -- Схема системи внутрішньогосподарського контролю

Беручи до уваги мету і завдання внутрішнього контролю, вчені по-різному трактують поняття «внутрішній контроль». На думку одних авторів [3; 4; 7], контроль – це система спостереження і перевірки процесу діяльності відповідного об'єкта з метою встановлення відхилення від його заданих параметрів. Інші економісти [5; 6] розглядають внутрішній контроль як систему спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управ-

лінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт виявленням відхилень, допущених у процесі виконання цих рішень.

Система внутрішнього контролю – це політика і процедури внутрішнього контролю, прийняті управлінським персоналом суб'єкта господарювання з метою забезпечення (наскільки це можливо) правильного й ефективного ведення господарської діяльності, збереження активів, запобігання шахрайству та помилкам, а також виявлення їх, забезпечення точності та повноти облікових записів, своєчасності підготовки достовірної фінансової інформації.

Згідно із законодавством України [1] внутрішньогосподарський контроль на підприємствах покладено на бухгалтерію підприємства на чолі з головним бухгалтером та керівників відповідних підрозділів і служб. Схематично систему внутрішньогосподарського контролю представлено на рисунку.

Внутрішній контроль як система спостереження й оцінки господарсько – фінансової діяльності підприємства і його структурних підрозділів для обґрунтування та прийняття оптимальних тактичних і стратегічних рішень вводить низку структурних елементів (таблиця).

Досягнення стратегічних цілей та забезпечення реалізації прийнятих управлінських рішень, внутрішньогосподарський контроль, який, в основному, здійснюється бухгалтерією підприємства і керівниками структурних підрозділів та функціональних відділів, не в змозі реалізувати. Останнє можна пояснити тим, що:

1) система бухгалтерського обліку часто не має інформації, необхідної для прийняття рішень, так як бухгалтерська інформація стосується минулого, а прийняття рішень – майбутнього;

2) керівники структурних підрозділів, по – перше, зайняті виробничою діяльністю, а, по – друге, не мають відповідних знань і досвіду в області рішень, що приймаються, тому необхідний спеціальний орган, який би здійснював консультації керівників щодо ефективності виробництва на місцях та здійснював підготовку інформації з метою прийняття управлінських рішень;

3) діяльність сучасної організації відрізняється наявністю порівняно великої кількості спеціалістів, які не є керівниками, проте в силу делегування їх повноважень в організації, мають приймати важливі для організації рішення;

4) слабка сторона використання звітних даних бухгалтерського обліку для оцінки виконуваних обов'язків виконавцями міститься в тому, що в результаті минулого періоду можуть бути приховані недоліки;

5) виконання бухгалтерією свого основного завдання – відображення фактичного стану справ на підприємстві, а також здійснення часткового контролю не вирішує проблем контролю в глобальному масштабі, а отже і не забезпечує реалізацію стратегічних цілей підприємства.

Таблиця – Характеристики системи внутрішнього контролю підприємства

Структурний елемент	Характеристика структурних елементів
Мета	Забезпечення дотримання законності й економічної доцільності господарсько – фінансової діяльності
Завдання	Періодичний контроль: попередження здійснення незаконних, економічно недоцільних господарських операцій на стадії прийняття управлінських рішень. Поточний контроль: ліквідація допущених недоліків на стадії здійснення господарських операцій у процесі діяльності підприємства. Наступний контроль: визначення законності, економічної доцільності здійснених господарських операцій, реалізованих управлінських рішень
Суб'єкти	Керівник, начальники структурних підрозділів (менеджери), посадові особи всіх структурних підрозділів, у тому числі обліково – фінансові служби, ревізійні комісії, юридична служба, служби внутрішнього аудиту
Об'єкти	Організаційно – технологічні, фінансово – економічні процеси, використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, господарські операції
Методи	Загальнонаукові методи та спеціальні прийоми контролю
Користувачі контрольної інформації	Керівник підприємства, менеджери структурних підрозділів, незалежні аудитори

Звідси випливає важливий висновок, що ні бухгалтерія, ні керівники структурних підрозділів і функціональних служб не в змозі в

повному обов'язі реалізувати функцію внутрішнього контролю, яка здатна в наш період забезпечити потреби управлінського персоналу щодо якості розробки та ефективної реалізації стратегічних завдань, стійкого розвитку і виживання в умовах жорсткої конкуренції. Отже крім контролю, який здійснюють керівники структурних підрозділів, які виконують знову ж таки частину завдань контролю згідно посадових інструкцій, необхідний самостійний орган, який би обслуговував систему управління, тобто надав контрольну інформацію, яка б давала можливість, по – перше, приймати своєчасні та правильні управлінські рішення, по – друге, забезпечував реалізацію прийнятих управлінських рішень, по – третє, здійснював необхідні консультації керівників щодо ефективності здійснюваних операцій на всіх рівнях управління.

Так, вивчаючи міжнародний досвід, згідно з чим однією із умов ефективного функціонування підприємств, підвищення їх економічного потенціалу і конкурентоспроможності на ринку є система внутрішнього аудиту, можна зробити висновок, що внутрішній аудит є основою для прийняття оперативних, тактичних і стратегічних рішень на підприємстві щодо здійснення фінансово – господарської діяльності.

Більшість спеціалістів вважають, що сучасний бізнес взагалі не можна здійснювати без системи внутрішнього аудиту. Проте проблеми розвитку внутрішнього аудиту в Україні (в економічній літературі) майже не приділяється увага. Не розроблено цю проблему і в Законодавстві України. Так, в Законі України «Про аудиторську діяльність» визначені лише правові основи такої діяльності та дано роз'яснення загальних термінів аудиту. Разом з тим, у Законі взагалі не знайшло відображення поняття внутрішнього аудиту, його мети і завдань, прав та обов'язків внутрішніх аудиторів, об'єктів і суб'єктів внутрішнього аудиту. Тобто проблема внутрішнього аудиту в Україні залишається не розробленою. Необхідність створення системи внутрішнього аудиту – це одна із умов ефективного функціонування підприємств, підвищення їх економічного потенціалу і конкурентоспроможності на ринку. Відсутність розробок, що стосуються внутрішнього аудиту призвело до того, що на практиці його почали ототожнювати з внутрішньогосподарським контролем, що є принципово не вірним. Справа в тому, що між внутрішньогосподарським контролем і внутрішнім аудитом є багато подібного. Зокрема функції служби внутрішнього аудиту багато в чому збігаються з внутрішнім контролем, оскільки вони є складовими елементами системи останнього, що його здійснюють усі структурні підрозділи підприємства і спеціалізований відділ внутрішнього аудиту. У зв'язку з цим верхня ланка управлінського персоналу сприймає внутрішній аудит як органічну частину системи внутрішньогосподарського контролю. Але, між ними є суттєві відмінності.

Очевидно, слід розробити та законодавчо закріпити сферу впли-

ву, місце та значення, методологічні та організаційні моменти системи контролю в сучасний період. Доки контроль буде знаходитись лише в межах бухгалтерії та обмежуватись її об'єктами, доти система управління не здатна буде виконати свої завдання, а підприємство – досягти своєї мети.

Висновки. В умовах ринку підприємство будь – якої власності об'єктивно вимушене буде використовувати внутрішній контроль з метою досягнення ефективного функціонування, несумісного зі зловживаннями, крадіжками, непродуктивними витратами і безгосподарністю.

Внутрішній контроль стає потребою самих власників в суворому, раціональному використанні ресурсів і випуску якісної продукції в умовах гострої ринкової конкуренції.

Отже, особливе значення в ринкових умовах набуває розвиток системи внутрішньогосподарського контролю, побудований на відносинах між структурними підрозділами підприємства, що в значному ступені потребує якісно нового теоретичного осмислення, змісту контролю, його ролі та значення в управлінні підприємством. При цьому система внутрішньогосподарського контролю має повністю забезпечити потреби управлінців у досягненні основної стратегічної мети.

Список літератури

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : закон України : [затв. наказом Міністерства фінансів України від 16.07.1999р. № 996]. – Режим доступу : <www.commerciallaw.com.ua> .

2. Про аудиторську діяльність [Електронний ресурс] : закон України: [затв. наказом Міністерства фінансів України від 14.09.2006р. № 140-V]. – Режим доступу : <www.commerciallaw.com.ua>.

3. Білуха, М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит [Текст] / М. Т. Білуха, Т. В. Мікітенко. – К. : Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 888 с.

4. Корінько, М. Д. Внутрішньогосподарський контроль господарської діяльності підприємства [Текст] / М. Д. Корінько. – К. : Вища школа, 2007. – 357 с.

5. Нападівська, Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці [Текст] / Л. В. Нападівська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 224 с.

6. Огійчук, М. Ф. Організація аудиту [Текст] / М. Ф. Огійчук. – Х. : ХНАУ, 2006. – 336 с.

7. Сотникова, Л. Внутренний контроль и аудит [Текст] / Л. Сотникова. – М. : Финстатинформ, 2001. – 237 с.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© Н.С. Акімова, Т.А. Наумова, 2010.

УДК 657:658.27

Т.В. Польова, канд. екон. наук