

УДК 657.6:658.0

Воронко Р.М., к.е.н, доцент,

Басіста І.А.

Львівська комерційна академія

ТРАКТУВАННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ТА ПРОБЛЕМИ ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті розглянуто трактування внутрішнього контролю різними вченими та суть його організації. Розкрито проблеми застосування внутрішнього контролю на підприємствах у сучасних умовах.

Ключові слова: контроль, внутрішній контроль, проблеми внутрішнього контролю.

Voronko R., Basista I.

INTERPRETATION OF INTERNAL CONTROL AND PROBLEMS OF APPLICATION FOR COMPANIES

In the article interpretation of internal control is considered by different scientists and essence of his organization. The problems of application of internal control are exposed on enterprises in modern terms.

Keywords: control, internal control, internal control problems.

Воронко Р.М., Басиста И.А.

ТРАКТОВКА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ И ПРОБЛЕМЫ ЕГО ПРИМЕНЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье рассмотрены трактовки внутреннего контроля различными учеными и суть его организации. Раскрыты проблемы применения внутреннего контроля на предприятиях в современных условиях.

Ключевые слова: контроль, внутренний контроль, проблемы внутреннего контроля.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Ефективність діяльності будь-якого підприємства, незалежно від форми власності, в значній мірі забезпечується завдяки раціональній організації і функціонуванню системи внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль – це сукупність контрольних дій, що входить як окрема функція до складу системи управління

Воронко Р.М., Басиста І.А.

підприємством, яка за допомогою спеціальних процедур забезпечує перевірку відповідності встановленим параметрам питань фінансово-господарської діяльності і створює умови для ефективної роботи підприємства, є важливим засобом попередження нестач і розкрадання цінностей. Як відомо, внутрішній контроль присутній на кожному підприємстві, але ефективність його забезпечується не завжди. Це зумовлено тим, що на даний час в умовах присутності кризових явищ в економіці країни, підприємства не завжди мають висококваліфікований персонал, достатні матеріальні ресурси та необхідні знання для організації внутрішнього контролю і правильного використання його результатів.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Проблема методики та організації внутрішнього контролю на підприємствах досліджувалася багатьма науковцями, оскільки чітка організація контролю сприяє підвищенню ефективності господарської діяльності підприємства. Питання внутрішнього контролю як в теоретичному аспекті, так і щодо його застосування в практичній діяльності суб'єктів господарювання досліджували: Андреев В.Д., Бутинець Ф.Ф., Бутинець Т.А., Валуев Б.І., Кужельний М.В., Рудницький В.С., Чумаченко М.Г., Калюга Є.В., Дікань Л.В., Усач Б.Ф., Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О., Мурашко В. М., Корінько М. Д., Яценко В. М. та ін. Проте, в економічній літературі, на нашу думку, не в достатній мірі розкриті усі аспекти даної категорії з врахуванням змін, що відбулися останнім часом.

Цілі статті. Метою статті є обґрунтування сутності системи внутрішнього контролю на сучасних підприємствах, яка використовується не у повній мірі, а також проблем його практичного застосування у процесі діяльності.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Ринкові умови господарювання вимагають від підприємства забезпечення його прибуткової діяльності, у зв'язку з чим виникає необхідність в отриманні достовірних даних про внесок підрозділів підприємства у загальний фінансовий результат, визначенні ефективності роботи персоналу та функціонування самого підприємства.

Досліджуючи питання внутрішнього контролю слід розглянути різні його тлумачення. Так, останнім часом з'явилася досить велика кількість публікацій на тему внутрішнього контролю, проте, кожен

науковець трактує це поняття по-своєму. Так, Андреев В. Д. вважає, що “внутрішній контроль – це система контрольних процедур, план організації та методи управління об’єктом в цілях ефективного проведення бізнесу, захисту активів, попередження помилок, охайності облікових перевірок та своєчасного надання фінансової інформації” [1, с. 221].

Бутинець Т. А. стверджує, що “внутрішній контроль – це постійна, щоденна робота, яка унеможливує допускання зловживань і дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь відповідно до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору” [2, с.32].

Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. дають таке визначення внутрішнього контролю: “здійснюваний підприємством процес перевірки виконання всіх управлінських рішень у сфері фінансової діяльності з метою організації фінансової стратегії та запобігання кризовим ситуаціям, які можуть призвести до банкрутства цього підприємства” [4, с. 132].

Як стверджує Корінько М. Д. “внутрішній контроль – це система заходів, визначених керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов’язків щодо забезпечення та здійснення господарських операцій” [7, с. 53].

Що стосується трактування внутрішнього контролю Мурашко В. М., то він під цим поняттям розуміє систему попереднього, поточного і подальшого контролю (крім ревізії фінансово-господарської діяльності), що створює окрему його галузь, тобто внутрішньогосподарський або внутрішній контроль. Внутрішній контроль є системою постійного спостереження за ефективністю діяльності підприємств, збереженням і ефективністю використання цінностей і коштів, доцільністю і вірогідністю операцій та процесів [8, с.11].

На думку Калюги Є. В. внутрішній контроль – це система спостереження за ефективністю, доцільністю та законністю здійснюваних операцій з метою збереження грошових потоків та матеріальних цінностей, а також це складова ринкового механізму та одна з основних функцій управління підприємством [5, с. 27].

Аналіз наукової та економічної літератури показує, що трактування внутрішнього контролю науковцями дається по-різному,

проте, на нашу думку, найбільш повним є таке його визначення: внутрішній контроль – це постійний процес перевірки доцільності, законності здійснення господарських операцій, ефективності діяльності підприємства, виконання управлінським персоналом своїх функцій та обов'язків з метою запобігання розкрадань, кризовим явищам, які призводять до банкрутства підприємства, а згодом і його ліквідації.

Ми погоджуємося з думкою науковців, які вважають, що внутрішній контроль має особливе значення на підприємствах, де зосереджуються великі обсяги діяльності [8, с. 11]. Він здійснюється безпосередньо на підприємстві відповідними контрольними службами, що дає можливість своєчасно виявити недоліки при здійсненні операцій та прийняти рішення щодо їх усунення.

В сучасних умовах функціонування та розширення підприємств внутрішній контроль набуває дедалі більшого значення. І питання це не лише теоретичне, оскільки за ним стоїть, перш за все, розробка законодавства у сфері контролю.

Проте, дослідження діючої практики суб'єктів господарювання підтверджує, що суттєвим недоліком є відсутність належної організації внутрішнього контролю у діяльності підприємств [11, с.5].

Керівництво підприємства повинне забезпечувати нагляд за доцільністю, достовірністю і правильністю здійснення операцій, а також за вчасним виявленням недоліків та сприяти їх усуненню. Проте, при організації внутрішнього контролю на багатьох підприємствах немає чіткого розмежування контрольних функцій бухгалтерської, економічної та контрольної-ревізійної служб, що дало б змогу спростити управління господарськими процесами, які відбуваються на підприємстві.

На окремих підприємствах має місце низька ефективність внутрішнього контролю, це пояснюється тим, що нові форми організації контролю створені на старій основі. На практиці внутрішній контроль не завжди здійснюється систематично, на що суттєвий вплив має недостатня кваліфікація ревізорських кадрів та невміння застосовувати специфічні прийоми контролю в умовах автоматизації.

З метою посилення контрольних функцій особливу увагу слід приділяти перевірці економічної ефективності як окремих операцій, так і всієї діяльності підприємства, у зв'язку з чим необхідно активізувати внутрішній контроль з боку працівників бухгалтерії. Тим

більше, що обов'язки здійснення попереднього і поточного контролю на підприємстві працівниками бухгалтерії і, в першу чергу, головним бухгалтером визначені на законодавчому рівні, зокрема у законі “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [10].

Основні недоліки, які виділяють окремі науковці [11, с. 6], характеризуючи сучасний стан і ефективність роботи служб внутрішнього контролю, полягають у наступному:

- зловживання службовим становищем (не оприбуткування і привласнення грошей; надлишкове списання грошей по касі; привласнення основних засобів, що обліковуються на балансі підприємства та ін.);

- невиконання або неякісне виконання службових обов'язків (документи підписуються формально, не вникаючи у зміст; інвентаризація проводиться лише на папері; закупівлі проводяться не там, де вигідно підприємству, а там, де відповідальна особа отримує за це вигоду та ін.);

- неправильна оцінка операцій із заготівлі, виробництва чи реалізації з точки зору доцільності й економічності.

На нашу думку, важливе значення має не тільки констатація вказаних недоліків суб'єктами, які здійснюють внутрішній контроль, але також їх профілактика і недопущення у майбутньому.

Зазначимо, що в Україні внутрішній контроль на підприємствах складний за усіма без винятку компонентами: вибором шляхів, методів, механізмів та організації, а також його практичного втілення, браком надійного кадрово-управлінського персоналу, що ускладнює вирішення проблем. Тому організація контролю повинна здійснюватись на основі поетапного вирішення завдань, які будуть виникати у майбутньому, як у приватному так і державному секторах. Що стосується державного сектора, то у 2005 році була схвалена Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [6], а також у 2011 році було запроваджено єдині підходи та процедури внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Також з метою удосконалення внутрішнього контролю у 2010 році було прийнято постанову Кабінету Міністрів України “Порядок проведення внутрішньої контрольної–ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади” [9], згідно якої на Державну контрольну–ревізійну службу покладено функції координації і методичне забезпечення проведення внутрішньої контрольної–ревізійної роботи та контроль за її проведенням.

Наведене вище дозволяє стверджувати, в Україні розпочалася перебудова внутрішнього контролю в державному секторі, що в майбутньому матиме відчутний вплив на приватний сектор економіки. Проте процеси реформування контролю в Україні відрізняються від напрямів його удосконалення у високорозвинутих країнах світу, де з початку 70-х років почала активно впроваджуватися нова форма контролю – аудит ефективності та відбулася поступова відмова від такої форми його здійснення, як ревізія. Тому, на нашу думку, враховуючи стратегію інтеграції України в Європейський Союз, підприємствам, які працюють в нашій державі доцільно реформувати систему внутрішнього контролю в напрямі створення служб внутрішнього аудиту.

Характерним для сьогодення є також проведення заходів щодо реформування нормативно-правового регулювання та забезпечення контролю. Це пов'язано з тим, що, як вважають окремі дослідники, система контролю функціонує без існування базового закону, яким би могли керуватися як приватні підприємства так і державні [11, с. 5]. Хоча, на нашу думку, правовою основою внутрішнього контролю є сукупність законодавчих актів і нормативно-правових документів, які встановлюють права й обов'язки суб'єктів контролю під час виконання ними своїх функцій, визначають як та на що повинні бути спрямовані контрольні дії і тим самим вносять порядок у контрольні взаємовідносини.

Інтеграція України в міжнародну спільноту вимагає узгодження національного і міжнародного законодавства й супроводжується прийняттям міжнародних правових документів, впровадженням міжнародних стандартів обліку та аудиту з використанням передового досвіду світових організацій, які є провідними з питань розробки принципів у сфері контролю та аудиту (Міжнародна організація Вищих аудиторських органів, Міжнародна організація вищих органів фінансового контролю, Американський інститут дипломованих бухгалтерів, Асоціація аудиту і контролю інформаційних систем ISACA, Міжнародна рада зі стандартів аудиту та надання гарантій тощо). Все це значно підвищить інвестиційний потенціал вітчизняних підприємств.

Щодо проблеми функціонування внутрішнього контролю на підприємствах в сучасних умовах, то, на нашу думку, доцільним є створення для них контрольного підрозділу (введення окремої штатної одиниці для невеликих підприємств або покладення

виконання контрольних функцій на найбільш відповідальних і кваліфікованих працівників адміністративного персоналу), що дозволить керівництву ефективно здійснювати постійний моніторинг діяльності структурних підрозділів, виявляти стратегічні напрями розвитку підприємства, а також контролювати економічну доцільність здійснення господарських операцій та ефективність використання ресурсів, які є у його розпорядженні. Важливе значення має також дотримання кваліфікаційних вимог щодо осіб, які виконують функції внутрішнього контролю з метою виконання завдань, які ставляться перед ними, на належному фаховому рівні.

Висновки. Проведене дослідження показало, що сутність внутрішнього контролю досліджувалася багатьма науковцями. Проте і досі залишається ряд проблемних питань щодо практичного запровадження внутрішнього контролю на українських підприємствах різних форм власності.

Суттєвими проблемами внутрішнього контролю є те, що керівники підприємств не завжди вникають у сутність, мету і завдання контролю, не приділяють належної уваги побудові ефективної системи його здійснення. Стосуються вони як приватних підприємств, так і державного сектора економіки. В значній мірі, це також зумовлене відсутністю оновленої нормативної бази у сфері контролю.

На нашу думку, внутрішній контроль повинен бути присутнім на кожному підприємстві, що буде гарантувати успішність здійснення господарської діяльності, усунення недоліків та вирішення проблемних питань, які виникають у процесі функціонування підприємства.

Тому, важливим завданням є більш ґрунтовне дослідження системи внутрішнього контролю з наданням рекомендацій щодо механізмів подальшого його впровадження у практику роботи підприємств.

1. Андреев В. Д. Практический аудит : [справочное пособие] / В. Д. Андреев. – М.: Экономика, 1994 – 366 с.
2. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст . // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. – Житомир, 2008. – №2(44). – С. 31–42.
3. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: [навч. посіб.] / Л. В. Дікань. – [2-ге вид., перероб. і доповн.]. – К.: Знання, 2007. – 327 с.
4. Загородній А. Г. Облік і аудит: Термінологічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Г.О Партин. – Львів : Центр Європи, 2002. – 671 с.

5. Калюга Є. В. Система внутрішньогосподарського контролю та удосконалення її ефективності на підприємствах // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 33. – С. 357–359.
6. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : від 24. 05. 2005 р. № 158 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1347-2008-%D1%80>.
7. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: [монографія] / М. Д. Корінько. – К. : Інформат.–аналіт. агентство, 2007. – 429 с.
8. Мурашко В. М. Контроль і ревізія фінансово–господарської діяльності : [навч. посіб.] / Мурашко В. М., Сторожук Т. М. – К., Ірпінь : Академія ДПС України, 2001. – 311 с.
9. Порядок проведення внутрішньої контрольно–ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади : постанова Кабінету Міністрів України: від 06.01.2010 р. № 2 : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2-2010-%D0%BF>.
10. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
11. Яценко В. М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення // Вісник Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. – Черкаси, 2012. – № 22. – С. 3–7.