

Таблиця 4. Узагальнююча характеристика підприємств пивобезалкогольної галузі харчової промисловості

Позитивні аспекти	Негативні аспекти	Основні постачальники сировини	Перспективи	Серйозні загрози
Середньодушове споживання напоїв постійно зростає	Характерна яскраво виражена сезонність продажу	Сировинна база дуже різноманітна, постачальники чисельні: від натуральної сировини до синтетичних сполук.	Збільшення числа споживачів, що орієнтуються на більш здорові напої, як наслідок – перехід на більший випуск здорових безалкогольних напоїв	Зниження ступеню натуральності безалкогольних напоїв, використання консервантів, барвників та ін.

Складено автором.

безпечення позитивної динаміки у використанні елементів продуктивних сил або факторів матеріального виробництва. Тим самим забезпечується комплексний характер у формуванні та реалізації економічної безпеки підприємства.

Для аналізу існуючих небезпек, загроз та можливостей обраних підприємств доцільним буде систематизувати основні ринкові характеристики визначених галузей харчової промисловості (табл. 4).

Висновки

Отже, на основі дослідження стану галузі, а також аналізу основних показників діяльності підприємств, особливостей

їхньої діяльності виокремлено загрози та можливості пивобезалкогольної промисловості, що, своєю чергою, безпосередньо відбивається на стані економічної безпеки підприємств.

Список використаних джерел

1. Зовнішня торгівля України товарами та послугами у 2012 році: [статис. збірник] / [відп. за вип. А.О. Фризоренко]. – К.: Держ. служ. статистики України, 2013. – Т.1. – 139 с.
2. Статистичний щорічник України за 2012 рік / [відп. за вип. О.Е. Остапчук]. – К.: Держ. служ. статистики України, 2013. – 552 с.
3. Фінансова звітність 2007–2011 [Електрон. ресурс] – Режим доступу: www.smida.gov.ua

УДК 336.001.42

Р.А. КРАМЧЕНКО,

к.е.н., доцент, Львівська комерційна академія

Класифікація фінансового контролю як основа його удосконалення

У статті проведено аналіз існуючих підходів стосовно сутності функції контролю, побудови класифікацій контролю. Розглянуто види контролю в економічній літературі, які наводяться різними вченими; проаналізовано всі можливі ознаки класифікації фінансового контролю.

Ключові слова: класифікація, контроль, види контролю, функція контролю, ефективність, якість, господарюючий суб'єкт, ринкові умови господарювання.

Р.А. КРАМЧЕНКО,

к.э.н., доцент, Львовская коммерческая академия

Классификация финансового контроля как основа его усовершенствования

В статье проведен анализ существующих подходов к сути функции контроля, построения классификаций контроля. Рассмотрены виды контроля в экономической литературе, которые приводятся различными учеными; проанализированы все возможные признаки классификации финансового контроля.

Ключевые слова: классификация, контроль, виды контроля, функция контроля, эффективность, качество, хозяйствующий субъект, рыночные условия хозяйствования.

R.A. KRAMCHENKO,

PhD, associate professor, of Lviv Academy of Commerce

Classification of financial control as a basis for its improvement

In article the analysis of the existing approaches to the essence of control functions, construction of control classifications is conducted. Types of control in the economic literature that are given various scholars are considered; all possible features of the classification of financial control are analyzed.

Keywords: classification, control, types of control, control function, effectiveness, quality, entity, market conditions of manage.

Постановка проблеми. Становлення в Україні соціально орієнтованої економіки та відповідних їй принципів управління господарськими процесами, зміцнення позицій різноманітних форм власності обумовлює необхідність організації адекватної системи фінансового контролю, що є визначаль-

ною умовою успішного розвитку країни. Ефективно організований контроль здатний впливати на результати господарської діяльності економічних суб'єктів, зміцнювати відносини власності, забезпечувати фінансову безпеку країни. Тому виникла об'єктивна потреба системного розвитку

фінансового контролю в контексті удосконалення його видів. Відсутність науково обґрунтованої та економічно доцільної системи фінансового контролю обумовлює зростання тіньового сектору, виникнення нових видів економічних правопорушень, приховування податків.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Проблеми розвитку фінансового контролю на макро- та мікрорівні досліджували відомі українські вчені: М.Т. Білуха, В.Д. Базилевич, М.М. Головань, М.Я. Дем'яненко, П.І. Гайдуцький, П.Т. Саблук, Л.О. Сухарева, О.О. Терещенко та ін.

Зарубіжний досвід організації фінансового контролю в умовах ринкової економіки висвітлено у працях Х. Андерсона, М. Беккера, В.Б. Івашкевича, В.Ф. Палія, Дж. Робертсона, Ж. Рішара та інших. Проведений аналіз праць вітчизняних та зарубіжних вчених дозволяє зробити висновок, що для дослідження фінансового контролю на різних рівнях економічних систем, з одного боку, існує значна теоретико-методологічна база, а з іншого – необхідність подальшої системної розробки даної проблеми з врахуванням нових умов господарювання.

Мета статті – аналіз існуючих підходів до проблеми класифікації фінансового контролю.

Виклад основного матеріалу. Питання класифікації контролю завжди було дискусійним. Під класифікацією в науці про контроль розуміють розподіл видів контролю за певними ознаками, які притаманні одним видам та відсутні у інших.

У літературі існують різноманітні погляди авторів стосовно сутності функції контролю, побудови класифікацій контролю.

Функція контролю класифікується за багатьма ознаками. Проф. Б.І. Валуєв пише: «Якщо узагальнити існуючі класифікації, виключити з них одні і ті ж, але по-різному названі «ознаки-дублери», такі, як органи здійснення контролю, джерела використовуваної інформації та даних, що перевіряються, способи сприйняття підконтрольних явищ, обсяг контролю та його повнота, способи перевірки та здійснення контролю, то інші ознаки передбачають класифікації контролю за: 1) сферами діяльності, якою управляють; 2) організаційними формами; 3) суб'єктами контролю; 4) часом здійснення контрольних функцій; 5) джерелами контролю; 6) тривалістю контрольних дій; 7) обсягом контролю; 8) формами його здійснення; 9) методами контролю» [6].

Більшість авторів поділяють контроль на попередній, поточний і наступний (заключний), приймаючи за основну ознаку періодичність його здійснення. Додатково професор М.Т. Білуха за інформаційним забезпеченням в контролі розрізняє документальний і фактичний контроль, а за формами здійснення – загальноекономічний і фінансово-господарський контроль [1, с. 11]. Загальноекономічний і фінансово-господарський контроль розглядає і Н. Самсонов [11, с. 10], але слово «загальноекономічний» він заміняє терміном «державний фінансовий контроль», що, вважаємо, не змінює його змістовного навантаження.

Наступний ряд класифікаційних ознак додатково виділяє В. Павлюк: а) час проведення контролю (попередній, поточний, наступний); б) форма контролю (ревізія, перевірка); в) періодичність проведення (плановий, позаплановий); г) джерела даних контролю (документальний, фактичний) [8]. Класифікацію В. Павлюка інший автор М.Р. Романовський доповнює виділенням ознаки класифікації в залежності від: 1) суб'єктів, що

здійснюють контроль: державний, відомчий, внутрішньогосподарський, незалежний, суспільний; 2) часу здійснення: попередній, наступний; 3) методу проведення: перевірки, обстеження, нагляд, економічний аналіз, ревізія; 4) повноти охоплення господарської діяльності суб'єкта: повна ревізія (перевірка всіх боків фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю), часткова (перевірка всіх окремих аспектів або ділянок фінансово-господарської діяльності), тематична ревізія, комплексна ревізія, яка включає суцільну, вибіркочову, комбіновану [10]. М.С. Шидловська окрім традиційних вище перерахованих класифікаційних ознак виділяє контроль в залежності від характеру конкретних функцій у сфері їхнього застосування: а) правовий (що забезпечує точне, повне дотримання законодавства юридичними та фізичними особами); б) виробничо-технічний (організується в сфері виробничого процесу і є способом регулювання ходу виробництва) [12, с. 16]. Крім того, автор стверджує, що в закордонній практиці існує чотири види контролю: попередній, управляючий, підтверджуючий, наступний.

П.І. Гайдуцький, П.Т. Саблук, Л.С. Шатковська класифікують контроль в залежності від: 1) часу здійснення (попередній, поточний, наступний); 2) в залежності від суб'єктів контролю (зовнішній та внутрішній); 3) в залежності від джерел контрольних даних (документальний і фактичний) [3].

Власний погляд на класифікацію контролю має М.С. Студенікіна [9]. Вона виділяє такі ознаки класифікації контролю: 1) в залежності від органів, наділених правом здійснювати контроль: контроль представницьких органів; контроль органів державного управління; контроль суду; контроль прокуратури; 2) за характером діяльності (загальний, спеціалізований); 3) за стадією діяльності підконтрольних органів (попередній, поточний, наступний); 4) виходячи з організаційного взаємозв'язку: внутрішній, зовнішній.

Заслуговує на увагу класифікація контролю, представлена О.М. Ковалюком [5]. Автор виділяє такі види контролю:

1) в залежності від відносин між об'єктом і суб'єктом контролю – зовнішній і внутрішній;

2) в залежності від ступеня охоплення об'єктів контролем – комплексний, тематичний, повний, частковий, суцільний та вибіркочовий;

3) за джерелами інформації – документальний і фактичний;

4) в залежності від спрямованості контрольних дій – стратегічний – спрямовується на вирішення стратегії розвитку підприємства і тактичний – спрямований на вирішення питань поточної фінансової діяльності;

5) за місцем здійснення контролю – контроль на місцях (коли суб'єкт виконує контрольні дії безпосередньо на підконтрольному об'єкті) і дистанційний – коли об'єкт контролюється на відстані за допомогою інформації, яка надходить через засоби зв'язку;

6) за формою здійснення (попередній, поточний, наступний);

7) за методами контролю – перевірка, обстеження, моніторинг, ревізія;

8) за суб'єктами, що здійснюють контроль – державний загальний і спеціалізований (поділяється на відомчий і позавідомчий), муніципальний (поділяється на прямий і опосередкований), незалежний контроль (аудит).

Аналізуючи всі можливі ознаки класифікації та види контролю, зазначимо наступне. Однозначною є думка нау-

ковців щодо поділу контролю за строком проведення на попередній, поточний, наступний. Вважаємо, що, застосовуючи системний підхід, цю ознаку класифікації слід назвати «класифікація по відношенню до господарюючого суб'єкта». Не існує єдиної позиції і щодо класифікації контролю в залежності від методів проведення. Якщо формулювання ознаки класифікації не викликає протиріч, то самий склад методів контролю досить різноманітний. Наприклад, поруч з традиційними методами контролю (аналіз, ревізія, обстеження, інвентаризація, перевірка, аудит) О.М. Ковалюк виділяє моніторинг. Не погоджується з існуванням такої ознаки проф. С.І. Шкарабан: «Принципові відмінності виникають при трактуванні форм та методів контролю. Так, під методом контролю розуміють систему способів попереднього, поточного та наступного вивчення предмета господарського контролю з точки зору дотримання законності, доцільності та якості управління, а до його елементів належать перевірка, спостереження, порівняння, ревізія, розслідування, обстеження, експертиза та лабораторні аналізи [13, с. 19].

Ревізія та перевірка здійснюються за допомогою таких різноманітних способів і прийомів, як порівняння, спостереження, лабораторний аналіз та ін. Одні з них є загальними для всіх форм контролю, інші – специфічними, ефективними лише для окремих форм. Але у всіх випадках вони розкривають зміст контрольних дій, технологію контролю. Нескладно помітити, що форми контролю та способи його ведення – різні поняття. Тому класифікувати їх слід відокремлено, за двома принципово різними ознаками.

Більшість авторів у своїх працях розглядають поділ контролю на документальний і фактичний в залежності від джерел даних для перевірки. Дійсно, документальний і фактичний контроль тісно пов'язані один з одним, однак це не виключає необхідності їх розмежування. Крім того, фактичний і документальний контроль оперують своїми прийомами, які є різними за своїм змістом. Часто правильність здійснення багатьох господарських операцій не завжди можна перевірити за допомогою прийомів документального контролю, слід також додатково застосовувати прийоми фактичного контролю. Ці два види контролю взаємно доповнюють та обумовлюють один одного.

Деякі автори стверджують, що слід виділяти ознаку періодичності здійснення контролю (Л.М. Избицкий [4]). Він запропонував за цією ознакою контроль класифікувати на постійно діючий, раптовий і контроль, що поновлюється. Цю ж ознаку виділяв проф. Н.Р. Вейцман. За тривалістю контрольних дій професор Н.Р. Вейцман виділив постійно діючий, періодичний та раптовий контроль [2, с. 12]. Однак періодичний контроль може здійснюватися в плановому порядку і не бути раптовим для матеріально відповідальних та інших посадових осіб.

У ринкових умовах господарювання найповнішу класифікацію контролю за організаційними формами представив В. Павлюк [7]. Першою чергою автор поділяє контроль на державний і недержавний. Саме так він чітко окреслює сферу дії цих видів контролю. Державний контроль автор пропонує поділяти на відомчий (внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський) та позавідомчий. Відповідно недержавний контроль поділяється на: незалежний (аудит), банківський, кредитний, суспільний. Вважаємо, що банківський, кредитний та суспільний контроль не відносяться до ознаки класифікації за організаційними формами. Це поділ контролю за сферами діяльності суб'єкта контролю.

Більшість дослідників приділяють у своїх працях увагу поділу контролю за ознакою повноти охоплення на суцільний та вибірковий. На наш погляд, класифікаційна ознака «повнота охоплення контролем» вказує на вищезгаданий поділ контролю на повний, частковий і наскрізний. А поділ контролю на суцільний та вибірковий здійснюється за ознакою повноти охоплення фінансових процесів. Вважаємо, буде доцільним до цих видів контролю віднести і комбінований контроль, у ході якого одна частина документів та інформації вивчається суцільно, а інша – вибірково способом.

Одиничні автори розглядали необхідність класифікації контролю в залежності від об'єктів контролю (Б.І. Валуев, Л.П. Горлова, В.В. Муравська [6]). Такий підхід дозволяє розглядати функцію контролю у зв'язку з об'єктами будь-якої складності та цільової орієнтації аж до неподільної господарської операції.

Висновки

Підводячи підсумок вищесказаному, робимо висновок: проведений аналіз існуючих підходів дозволяє сформулювати такий погляд на проблему класифікації контролю:

1. За повнотою охоплення підприємств, що контролюються: повний; частковий.
2. За повнотою вивчення фінансових процесів: суцільний; вибірковий; комбінований.
3. За методами здійснення: перевірка; обстеження; економічний аналіз; інвентаризація; ревізія.
4. За статусом здійснення: державний; муніципальний; контроль власника (внутрішній фінансовий); незалежний.
5. По відношенню до господарюючого суб'єкта: зовнішній; внутрішній.
6. Залежно від об'єкту контролю: документальний; фактичний.
7. За етапами контролю: попередній; поточний; наступний.
8. За сферою діяльності: податковий, валютний, банківський, страховий, бюджетний, контроль за ціноутворенням.

Удосконалена класифікація фінансового контролю сприятиме подальшому розвитку цілісної системи національного контролю в Україні.

Список використаних джерел

1. Білуха М. Функції фінансово-господарського контролю й аудиту у формуванні ринкових відносин / М. Білуха, Л. Зайцев // Бухгалтерський облік і аудит. – 1996. – №9. – С. 6–10.
2. Вейцман Н.Р. Бухгалтер – государственный контролер / Н.Р. Вейцман. – М.: Госфиниздат, 1962. – 40 с.
3. Гайдуцкий П.И. Контроль и ревизия деятельности межхозяйственных предприятий и организаций / П.И. Гайдуцкий, П.Т. Саблук, Л.С. Шатковская. – М.: «Агропромиздат», 1986. – 142 с.
4. Избицкий Л.М. Ревизия и контроль в потребительской кооперации / Л.М. Избицкий. – М.: «Экономика», 1971. – 287 с.
5. Ковалюк О.М. Роль контролю у фінансовому механізмі економіки / О.М. Ковалюк // Фінанси України. – 2002. – №7. – С. 51–58.
6. Контроль в системе внутрипроизводственного хозрасчета / Б.И. Валуев, Л.П. Горлова, В.В. Муравская и др. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 239 с.
7. Павлюк В. Контроль и ревизия / В. Павлюк. – Донецк: ДонГУ, Кассиопея, 2000. – 136 с.

8. Павлюк С.М. Роль вищих органів фінансового контролю у бюджетному процесі / С.М. Павлюк // Фінанси України. – 2000. – № 11. – С. 143–145.

9. Студеникина М.С. Государственный контроль в сфере управления / М.С. Студеникина. – М., «Юридическая литература», 1974. – 160 с.

10. Финансы: учебник для вузов / Под ред. М.Р. Романовского, О.В. Врублевской. – М., 2000. – 520 с.

11. Финансовый менеджмент / За ред. Н.Ф. Самсонова. – М., 1999. – 495 с.

12. Шидловская М.С. Финансовый контроль и аудит: учебное пособие / М.С. Шидловская. – Мн.: Выш. шк., 2001. – 495 с.

13. Шкарабан С.И. Оперативный экономический анализ в производственном объединении / С.И. Шкарабан. – М.: Финансы и статистика, 1985.

УДК 336.1:336.225.674

Ф.Ф. СОХАНИЧ,

к.э.н., доцент, Ужгородський торговельно-економічний інститут КНТЕУ

Удосконалення системи аудиторського та суспільного фінансового контролю

У статті виділено аспекти незалежності аудиторської діяльності: правову, етичну та економічну. Дано визначення понять «контроль», «суспільний контроль» та розглянуто види суспільного контролю. Подані пропозиції щодо удосконалення системи аудиторського та суспільного фінансового контролю для нівелювання протиріч між суб'єктами контролю шляхом створення суспільно-державної контрольної структури. Визначено основні напрями контролю новоствореної суспільно-державної організації.

Ключові слова: контроль, аудиторська діяльність, господарюючий суб'єкт, фінансовий контроль, суспільний контроль, бюджет, ефективність.

Ф.Ф. СОХАНИЧ,

к.э.н., доцент, Ужгородский торгово-экономический институт КНТЕУ

Усовершенствование системы аудиторского и общественного финансового контроля

В статье выделены аспекты независимости аудиторской деятельности: правовой, этической и экономической. Дано определение понятий «контроль», «общественный контроль» и рассмотрены виды общественного контроля. Представлены предложения по усовершенствованию системы аудиторского и общественного финансового контроля для нивелирования противоречий между субъектами контроля путем создания общественно-государственной контрольной структуры. Определены основные направления контроля новообразованной общественно-государственной организации.

Ключевые слова: контроль, аудиторская деятельность, хозяйствующий субъект, финансовый контроль, общественный контроль, бюджет, эффективность.

F.F. SOKHANYCH,

Ph.D. in Economical Science associate professor of Uzhgorod Trade and Economic Institute KNTUE

Improving the system of audit and public financial control

In the article aspects of independence of auditing activity: legal, ethical and economic are highlighted. The definition of notions «control», «social control» is given and types of social control are considered. Proposals to improve the system of audit and public financial control for leveling contradictions between control subjects by creating of social and state control structure are made. The main directions of control of the newly created social and public organization are determined.

Keywords: control, audit activity, business entity, financial control, social control, budget, efficiency.

Постановка проблеми. Трансформація характеру фінансового контролю на макрорівні спричинила необхідність перегляду багатьох позицій організації систем внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах.

Особливістю сучасного стану його розвитку є те, що внутрішній фінансовий контроль, зберігаючи поєднання з державним контролем, значно розширюється за напрямками. Розробка механізму взаємодії державного та внутрішнього фінансового контролю є важливою науково-методологічною проблемою.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Ретроспективний огляд наукових досліджень свідчить, що проблеми розвитку фінансового контролю досліджували відомі українські вчені: І.В. Басанцов, Т.М. Боголіб, О.Д. Василик, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, В.Ф. Журко, М.М. Каленський, Є.В. Калюга, О.А. Кириченко, П.А. Лайко, П.Т. Саблук, І.Б. Стефанюк та ін.

Досвід організації фінансового контролю в умовах ринкової економіки висвітлено у працях зарубіжних вчених: Е.А. Арренса, М.І. Баканова, В.В. Бурцева, Ю.А. Данилевського, К. Друрі, Дж. Лоббека, Дж. Робертсона та ін.

Об'єктивна необхідність удосконалення системи фінансового контролю в Україні, пошук шляхів можливої взаємодії її складових, а також потреба у перегляді багатьох теоретико-методологічних і практичних положень потребує проведення подальших досліджень.

Мета статті – удосконалення системи аудиторського та суспільного фінансового контролю як метод нівелювання протиріч між суб'єктами контролю шляхом створення суспільно-державної контрольної організації.

Виклад основного матеріалу. Традиційно вважається, що аудит є юридичною моделлю соціального контролю у суспільстві [2]. Завдання його полягають не лише в захисті еко-