

*affecting the reliability of accounting of settlements with the budget on VAT, and accounting of value added tax on individual transactions. Considered the procedure for tax accounting for settlements with the budget on VAT. On the basis of the research are defined features and actual problems of accounting in the current legislation. This allowed us to make specific findings and to determine the ways of improvement of the procedure of accounting for and collection of the tax on value added.*

**Key words:** taxes, value-added tax, tax liability, tax credit, accounting, bookkeeping accounts, special mode of the taxation, tax code.

УДК 657.633.631.16

Довбуш А.В.,  
к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту  
Чортківський інститут підприємництва і бізнесу  
Тернопільського національного економічного університету

## НЕОБХІДНІСТЬ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В СУЧАСНИХ УМОВАХ РОЗВИТКУ ЕКОНОМІКИ

**Постановка проблеми.** Перехід економіки нашої країни на соціально-орієнтовані рейки вимагає критичного аналізу та переоцінки існуючих методів економічної роботи, у тому числі організації й методів ведення бухгалтерського обліку і контролю. В колишніх умовах було складено і закріплено методи економічної роботи, що стимулюють передусім кількісне зростання виробництва: збільшення обсягу, що добувається, і сировини, що переробляється, і матеріалів, виробленої продукції, парку машин і устаткування, чисельності працюючих. Якісному боку цього росту та його об'єктивній оцінці належна увага не приділялася. Це виявлялося й у плануванні від досягнутого рівня, непродуманій інвестиційній політиці, в обмеженні прав і самостійності суб'єктів господарювання, що заважало їм виявляти ініціативу в прийнятті управлінських рішень.

Бухгалтерський облік не виконував належної контрольної, інформаційної, „сигнальної” функції. Але він, безперечно, відіграв велику роль в організації контролю за наявністю, рухом та збереженням власності, в одержанні і представленні даних, що характеризують фінансове становище суб'єктів господарювання, а також результати їхньої виробничо-господарської діяльності за визначений період. Причиною цього є те, що бухгалтерський облік займався, передусім, фіксацією витрат ресурсів, не оцінюючи належним чином їх доцільність і ефективність.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** На сучасному етапі економічного і соціального розвитку економіки визначено основний напрямок роботи з ресурсозбереження. У зв'язку з цим, до бухгалтерського обліку висуваються підвищені вимоги. Потрібно суворіше контролювати використання сировини і матеріалів, паливно-енергетичних ресурсів, фінансових засобів, трудового потенціалу, а для цього необхідна точна, повна і своєчасна інформація. Тому контроль повинен стати невід'ємною, ефективною діючою частиною економічного господарського механізму.

Останніми роками в літературних джерелах економічну сутність, роль і значення контролю обґрунтовано відомими економістами Дікань Л.В., Шульгою Н.М. [1], Калюгою Є.В. [3], Кошкарівим С.М., Бачинським В.І., Куциком П.О. [4], Нападівською Л.В. [5], Пантелеєвим В.П. [6-7], Рибалкою Л.В. [8] та іншими.

Огляд останніх публікацій з досліджуваної тематики підтверджує недостатність наукових розробок з питань необхідності саме внутрішньогосподарського контролю, оскільки власник має і повинен знати, наскільки ефективно використовуються вкладені ним кошти.

**Постановка завдання.** Метою статті є узагальнення недоліків існуючої системи обліку та визначення економічної необхідності внутрішньогосподарського контролю в сучасних умовах розвитку економіки.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Незважаючи на те, що бухгалтерський облік займає провідне місце серед інших видів господарського обліку, одними тільки його засобами доцільність і ефективність використання ресурсів майже не контролюється. Посилення контрольних, ресурсозберігаючих функцій бухгалтерського обліку можливо за умови гармонічного сполучення всіх видів господарського обліку, що надає різнобічну інформацію для контролю господарської діяльності. Однак, аналітична робота ще не стала обов'язком бухгалтерії, тобто настільки ретельно зібрані облікові дані не аналізуються самими бухгалтерами. Крім того, між обліком та контролем немає тісного взаємозв'язку, тому аналітики не повідомляють, яку додаткову інформацію вони хотіли б одержати, а бухгалтери, не знаючи, що потрібно аналітикам, не можуть удосконалювати і

перебудувати бухгалтерську інформаційну систему. Тому інформаційна база внутрішньогосподарського контролю, основу якої складає звітність, вузька і недостатньо надійна. Так звані „резерви”, виявлені в ході контролю, являють собою перелік великих і дрібних недоліків у роботі господарюючого суб'єкта за минулий період.

Звичайно, відомості про недоліки в роботі за минулі роки можна використовувати при прогнозуванні майбутніх витрат, тому що будь-яка велика керована система, якою є підприємство має відомі особливості: несприятливі фактори, що діяли в попередні періоди, найчастіше продовжують діяти і надалі. Отже, виявлені недоліки можуть розглядатися як періодично повторювані, тим самим усунення причин появи цих недоліків можна вважати заставою майбутніх успіхів, а конкретну суму виявлених витрат – величиною невикористаних резервів.

Однак, в сучасних умовах господарювання як позитивні, так і негативні фактори можуть діяти значно сильніше, слабкіше або не діяти. З'являються і нові фактори, дію яких потрібно вивчити, щоб можна було вчасно вжити відповідних заходів. Необхідної інформації традиційний бухгалтерський облік і надана ним звітність надати не можуть. У міру посилення динаміки господарської діяльності одні фактори будуть приходити на зміну іншим усе швидше, тому до майбутнього не можна підходити із нормативами, виробленими на основі минулого досвіду.

Недоліки контролю значною мірою обумовлені недоліками обліку. Внутрішньогосподарський контроль обмежений в основному відомостями, взятими з бухгалтерської звітності, внаслідок чого, проводити контроль, доводиться за даними минулих років виносити судження про сьогоднішнє і майбутнє. Однак, чим швидше розвивається економіка, тим менш виправданим є такий підхід.

Іншим недоліком бухгалтерського обліку як інформаційної бази внутрішньогосподарського контролю можна вважати обмеженість числа облікових об'єктів, що знаходять своє відображення у звітності традиційними методами, заснованими на вартісному вимірі. Тому, з погляду характеристики господарських явищ, достатній обсяг корисної інформації для внутрішньогосподарського контролю може бути отриманий за допомогою статистичного й особливо оперативного обліку. Необхідно, щоб він, „звернений у минуле”, „повернувся до майбутнього”, став оперативним і навіть прогнозним.

Система господарського обліку й внутрішньогосподарського контролю повинні бути організовані таким чином, щоб набагато більше, приділялося уваги контролю і регулюванню виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання, спостереженню за використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Облік і контроль повинні здійснюватися на всіх рівнях керування, навіть на окремих робочих місцях. У цьому напрямку ще має бути зроблено багато чого [2].

Для створення нової, більш ефективної системи необхідний синтез бухгалтерського, оперативного і статистичного обліку й контролю господарської діяльності, проведеного за оперативними даними. Ця система повинна негайно надавати інформацію, виходячи з якої можна було б приймати найбільш обґрунтовані управлінські рішення, що дозволило б вчасно втручатися в процес виробничо-господарської діяльності. Таку систему обліку й контролю доцільно було б назвати виробничим обліком (на відміну від сформованої системи обліку, орієнтованої на потреби зовнішніх користувачів, яким у даний час, на жаль, в основному займається обліковий апарат).

Тому необхідно дослідити передові методи обліку і контролю використання усіх ресурсів, реалізація яких тісно пов'язана з розподілом відповідальності за величину, доцільність і виправданість понесених витрат між керівниками виробничих підрозділів і окремими виконавцями. Не можна більше миритися з тим, що ніхто не відповідає за перевитрати, псування, втрати матеріальних цінностей і упущені можливості. У цьому зв'язку корисно проаналізувати досвід закордонних підприємств, в першу чергу таких країн, як США, Великобританія, Франція і Німеччина, а також ознайомитися з організацією обліку в них. Загальними характерними рисами для обліку на підприємствах цих країн є:

- наближення обліку до місця споживання ресурсів з метою посилення контролю за раціональністю витрат;
- чіткий розподіл між керівниками підрозділів відповідальності за раціональністю використання ресурсів і впливу витрат на фінансові результати;
- висока оперативність і аналітичність обліку, що дозволяють прийняти своєчасні й обґрунтовані управлінські рішення;
- використання найсучаснішої обчислювальної й організаційної техніки в обліку та аналізі для надання інформації керівникам усіх рівнів про процес і результати виробничо-господарської діяльності.

Велику увагу слід приділити таким несправедливо недооцінюваним методам обліку і контролю витрат виробництва, як щоденний і подекадний облік собівартості, ефективність яких в управлінні ресурсами, їхньому раціональному використанні і тим самим у формуванні не тільки собівартості, але і прибутку і рентабельності не викликає сумнівів.

Для контролю за здійсненням виробничо-господарської діяльності, а також для оцінки її результатів використовується система показників, що склалася протягом багатьох десятиліть. Спочатку одні показники висувалися на перший план, інші – поки залишалися в тіні; потім колишні раніше першорядні показники відсувалися на другий план, а показники, що дістали особливу актуальність, навпаки, ставали

визначальними. У минулому найбільш важливу роль грали показники обсягу (кількісні або вартісні). Хоча дотепер вони продовжують використовуватися в економічній роботі і зберігають свою інформативність, але не націлюють господарюючого суб'єкта на активізацію роботи з підвищення ефективності господарської діяльності. Візьмемо такі показники, що характеризують наявність ресурсів, як балансова вартість основних засобів, сума їхнього зносу, залишкова вартість, вартість основних засобів по групах, рух основних засобів, вартість одного робочого місця. Вони, безсумнівно, важливі, однак навряд чи їх можна віднести до мобілізуючих показників.

У сучасних умовах відбувається помітне зміщення акцентів у обліку й контролі. Першорядного значення набувають не відображення і дослідження показників обсягу, а облік і контроль показників якості. Наприклад, розглядаючи основні засоби, доцільно особливу увагу звернути на важливість таких їхніх якісних характеристик, як питома вага активної частини основних засобів, їх вікова структура, зношеність, коефіцієнти відновлення і вибуття, завантаження основних засобів, фондівіддача і використання устаткування в часі, відповідність кількості робочих місць чисельності робітників.

Більшість показників якості володіє тією позитивною властивістю, що, будучи показниками, обчислюваними для окремого підприємства, вони є наскрізними, тобто можуть узагальнюватися в масштабах галузі і тим самим можуть характеризувати положення справ на макроекономічному рівні. Разом з тим, деякі показники можуть бути отримані тільки на рівні всього народного господарства і порівнюватися вони повинні тільки з відповідними величинами. Це, наприклад, відноситься до показників матеріалоємності й енергоємності. Окремі показники раціональності споживання сировини і матеріалів можуть обчислюватися як на рівні всього національного господарства, так і на рівні окремих підприємств.

Для того, щоб домогтися поліпшення використання усіх видів ресурсів, потрібно створити відповідну систему планованих і фактичних показників, за якими можна було б судити не тільки про стан виробничо-господарської діяльності, але і про позитивні зрушення в економіці підприємства.

Результат від раціонального використання усіх видів ресурсів обов'язково знайде своє відображення в зниженні собівартості та рості рентабельності продукції. На показник собівартості будуть впливати такі критерії, як зниження собівартості випуску продукції в порівнянні з планом, попереднього періоду в абсолютному і відносному вираженні, зниження витрат за окремими статтями калькуляції, зниження собівартості окремого виробу, рівня нормативної собівартості.

Зниження собівартості є самим надійним і виправданим джерелом збільшення маси прибутку, поліпшення її якісної структури та приведе до росту рентабельності виробів і виробництва в цілому. Щодо прибутку і рентабельності повинні плануватися, враховуватися й контролюватися відповідні показники: ріст маси балансового прибутку, зростання прибутку від реалізації продукції, робіт і послуг, ріст загальної і розрахункової рентабельності, ріст рентабельності усього випуску продукції і найважливіших виробів. Для внутрішньогосподарського контролю великого інтересу набуває також дослідження динаміки балансового прибутку, прибутку від реалізації продукції і динаміки рентабельності найважливіших виробів за ряд років. Виходить, для активізації обліку і внутрішньогосподарського контролю використання усіх ресурсів потрібно, щоб найважливіші показники не просто фіксували існуюче положення справ, а сприяли досягненню оптимальних результатів виробничо-господарської діяльності.

**Висновки з проведеного дослідження.** Практика доводить, що на вищих рівнях управління використовується навряд чи десята частина всього обсягу зібраної інформації. З цього можна зробити висновок, що для потреб внутрішньогосподарського контролю, з одного боку, необхідно продовжувати роботу зі скорочення звітності, а з іншого боку, варто розробити оптимальний перелік даних для передачі різним рівням керування. Зважаючи на те, що далеко не всі необхідні дані щодо проведення внутрішньогосподарського контролю, а лише не набагато більше половини можуть бути отримані засобами тільки бухгалтерського обліку, потрібно вирішити ряд методичних і організаційних питань.

По-перше, необхідно визначити склад, зміст і періодичність представлення даних про використання кожного виду ресурсів, виходячи з уже наявного досвіду, а також застосовувати позитивну практику інших країн.

По-друге, варто визначити джерела і способи одержання необхідної інформації для проведення внутрішньогосподарського контролю.

По-третє, потрібно розробити коротку, але вичерпну форму звітності для кожного рівня управління, а також знайти форму зворотного зв'язку особи проведення контролю із її джерелом, до якого відноситься ця інформація.

По-четверте, необхідно закріпити відповідальність за проведення внутрішньогосподарського контролю за відповідним відділом бухгалтерії.

При цьому внутрішньогосподарський контроль повинен здійснюватися за видами усіх наявних ресурсів.

#### **Бібліографічний список**

1. Дікань Л.В. Внутрішньогосподарський контроль: [конспект лекцій] / Л.В. Дікань, Н.М. Шульга; Харківський національний економічний ун-т. – Х.: ХНЕУ, 2005. – 60 с.

2. Довбуш А.В. Теоретико-методологічні засади внутрішньо-господарського контролю / А.В. Довбуш // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. – Кам'янець-Подільський, 2009. – Вип. 17. – Т. 2. – С.437-440.
3. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль в системі управління: [монографія] / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
4. Кошкарів С.А. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяльністю виробничих підприємств: [монографія] / С.А. Кошкарів, П.О. Куцик, В.І. Бачинський. – Чернівці: Золоті литаври, 2012. – 259 с.
5. Нападівська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці / Л.В. Нападівська. – Д.: Наука і освіта, 2000. – 223 с.
6. Пантелєєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія і організація: [монографія] / В.П. Пантелєєв. – К.: ДП „Інформ.-аналіт. агенство”, 2008. – 491 с.
7. Пантелєєв В.П. Концепція внутрішньогосподарського контролю діяльності підприємств: методологія, організація, розвиток: дис. д-ра. екон. наук: 08.00.09 / В.П. Пантелєєв. – К.: Держ. акад. статистики та аудиту держкомстату України, 2009. – 422 с.
8. Рибалко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в аграрних підприємствах: дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Л.В. Рибалко. – К.: ННЦ „Ін-т аграр. економіки” УААН, 2008. – 257 с.

#### Анотація

*У статті розглядаються питання необхідності застосування внутрішньогосподарського контролю в сучасних умовах. За результатами проведеного дослідження визначено, що для потреб внутрішньогосподарського контролю, з одного боку, необхідно продовжувати роботу зі скорочення звітності, а з іншого боку, розробити оптимальний перелік даних для передачі різним рівням керування. При цьому, потрібно вирішити ряд питань, зокрема: визначення складу, змісту і періодичності представлення даних; дослідити джерела і способи одержання інформації; розробити коротку, але вичерпну форму звітності для кожного рівня управління; закріпити відповідальність за проведення контролю.*

**Ключові слова:** внутрішньогосподарський контроль, бухгалтерський облік.

#### Аннотация

*В статье рассматриваются вопросы необходимости применения внутривладельческого контроля в современных условиях. Соответственно результатам проведенного исследования определено, что для нужд внутривладельческого контроля, с одной стороны, необходимо продолжать работу с сокращением отчетности, а с другой стороны, разработать оптимальный перечень данных для передачи разным уровням управления. При этом, нужно решить ряд вопросов, в частности: определения состава, содержания и периодичности представления данных; исследовать источники и способы получения информации; разработать короткую, но исчерпывающую форму отчетности для каждого уровня управления; закрепить ответственность за проведение контроля.*

**Ключевые слова:** внутривладельческий контроль, бухгалтерский учёт.

#### Annotation

*In article are considered question to need of the using inwardly-economic control in modern condition. Accordingly result of the called on study is determined that for necessities inwardly-economic control, on the one hand, necessary to continue the work with reduction of reporting, but on the other hand, develop the optimum list given for issue to miscellaneous level management. Here with, it is necessary to solve the row of the questions, in particular: determinations of the composition, contentses and periodicity of the presentation data; research the source and ways of the reception to information; develop short, but exhausting form reporting for each level of management; bolt responsibility for undertaking the control.*

**Key words:** inwardly-economic control, accounting.