

4. Kovtun, N.V. (2013). Methodological basis of the analysis of profitability of investments. Available at: <http://magazine.faaaf.org.ua/content/view/91/35/> (in Ukr).
5. Lypchans'ka, O.V. (2006). Methods and organization analysis of financial investments. *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini [The formation of market relations in Ukraine]*, vol. 2, pp. 10–15 (in Ukr).
6. Matros, O.M. (2012). Organization analysis of financial investments. Available at: http://repository.crimea.edu/jspui/bitstream/123456789/9450/1/knp126_68-71.pdf (in Ukr).
7. Skorobohatova, V.V. (2013). Methodology of economic analysis of the financial investments. Available at: <http://economics.opu.ua/files/archive/2013/No3/112-118.pdf> (in Ukr).
8. Fabotstsy, F. (2010). *Finansovye instrumenty [Financial instruments]*. Jeksmo, Moskva, 864 p. (in Russ.).
9. Shymkiv, N.I. (2005). Methodological aspects of the analysis of investment activity of the enterprise. *Efektivnist' investytsijnogo protsesu v Ukraini: stan, problemy i perspektyvy: zbirnyk materialiv vseukrains'koi naukovo-praktychnoi konferentsii [The efficiency of the investment process in Ukraine: state, problems and prospects. Mat. TNEU of Sci. Prac. Conf.]*. Ternopil, Ukraine, pp. 245–248 (in Ukr).
10. Forexaw. Available at: Режим доступу: http://forexaw.com/TERMs/Economic_terms_and_concepts/Business/I735_%D0%94%D0%BE%D1%85%D0%BE%D0%B4%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%8C_Yield_%D1%8D%D1%82%D0%BE (in Russ.).

УДК 631.115

Р.А. Сагайдак, к.е.н.,
Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва
і бізнесу ТНЕУ, м. Чортків

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В ДЕРЖАВНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Анотація

У статті розглядаються організаційні питання формування внутрішньогосподарського контролю в державних підприємствах виходячи з вимог щодо організації внутрішнього контролю суб'єктів господарської діяльності з державною формою власності. Наголошено, що система внутрішньогосподарського контролю включає сукупність органів контролю, які виконують контрольні процедури в інтересах тих чи інших користувачів економічної інформації за відповідними об'єктами контролю. Обґрунтовано практичне застосування внутрішнього аудиту як основної форми внутрішньогосподарського контролю державних підприємствах, визначено його мету та основні завдання. Виокремлено функції внутрішньогосподарського контролю, зокрема акцентується увага на основній – превентивній, оскільки попередній контроль попереджує небажані відхилення, захищає підприємство від небажаних наслідків тих чи інших дій. Запропоновано запровадити внутрішній аудит на підприємствах з державною формою власності і показано його доцільність.

Ключові слова: аудит, внутрішньогосподарський контроль, метод, оцінка, планування, управління, фінансово-господарський контроль, функції.

Р.А. Сагайдак, к.э.н.,
Чортковский учебно-научный институт предпринимательства
и бизнеса ТНЭУ, г. Чертков

ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ НА ГОСУДАРСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Аннотация

В статье рассматриваются организационные вопросы формирования внутрихозяйственного контроля в государственных предприятиях, исходя из требований относительно организации внутреннего контроля субъектов хозяйственной деятельности с государственной формой

собственности. Отмечено, что система внутривладельческого контроля включает совокупность органов контроля, которые выполняют контрольные процедуры в интересах тех или других пользователей экономической информации за соответствующими объектами контроля. Обосновано практическое применение внутреннего аудита, как основной формы внутривладельческого контроля в государственных предприятиях, определены его цель и основные задания. Выделены функции внутривладельческого контроля, акцент сделан на основной – превентивной, поскольку предыдущий контроль предупреждает нежелательные отклонения, защищает предприятие от нежелательных последствий тех или других действий. Предложено внедрить внутренний аудит в предприятиях с государственной формой собственности и показана его целесообразность.

Ключевые слова: аудит, внутривладельческий контроль, метод, оценка, планирование, управление, финансово- хозяйственный контроль, функции.

Roman A. Sahaidak, Candidate of Economic Sciences,
Chortkiv Educational and Scientific Institute of Entrepreneurship
and Business, TNEU, Chortkiv

ORGANIZATION OF INTERNAL BUSINESS CONTROL IN STATE-OWNED ENTERPRISES

Annotation

In the article the organizational questions of forming of internal control in state enterprises according to the requirements in relation to organization of internal control of subjects of economic activity with the state pattern of ownership are examined. It is marked that the internal checking system includes the aggregate of control organs which execute control procedures in interests of one or another user of economic information over the correspondent objects of control. Practical application of internal audit, as a basic form of internal control in state enterprises, certainly its purpose and basic tasks are grounded. The functions of internal control are selected, the basic – preventive function is accented, as previous control prevents undesirable rejections, protects an enterprise from the undesirable consequences of those or other actions. It is suggested to inculcate an internal audit in enterprises with the state pattern of ownership and its expedience is shown.

Keywords: audit, internal control, method, estimation, planning, management, financial and economic control, functions.

Постановка проблеми. Забезпечити виконання положень облікової політики покликаний фінансово-господарський контроль. Сутністю внутрішньогосподарського контролю є вивчення й оцінка господарської та фінансової діяльності підприємств і виявлення відхилень її показників від запрограмованих, а також дотримання підприємством законодавства, що регулює сфери їхньої діяльності. Він забезпечує керівника достовірною інформацією для визначення ефективності, обґрунтованості прийняття управлінських рішень, а в разі незабезпечення їхньої ефективності дає змогу виявити причини відхилень від вимог, інформувати про це органи управління і, можливо, запропонувати шляхи усунення прийнятих неефективних управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питаннями внутрішнього контролю в системі управління підприємствами, організаціями та установами займаються такі вчені-економісти І. І. Гончар, Л. В. Нападовська, М. Д. Корінко, Н. П. Кузик, В. П. Пантелєєв, О. А. Петрик, В. С. Рудницький,

М. Я. Штейнман, О. А. Чабанюк та інші науковці. Зокрема О. А. Чабанюк визначає, що внутрішньогосподарський контроль виступає як самостійна функція управління всередині підприємства та відрізняється глибиною й точністю його здійснення, оскільки проводиться там, де знаходиться центр уваги управління [1].

В. П. Пантелеєв та М. Д. Корінько наголошують, що "внутрішньогосподарський контроль фактично здійснюється на кожному підприємстві, ... а його практичне застосування ототожнюється з адміністративним, бухгалтерським контролем, діяльністю ревізійної комісії та ін." [2, с. 6].

Л. В. Нападовська суб'єктами внутрішньогосподарського контролю як складової управлінського процесу вважає вище керівництво підприємства, керівників середнього рівня, керівників центрів відповідальності, окремих працівників [3].

Формування цілей статті й аргументування актуальності завдання.

Метою дослідження є вивчення організаційних аспектів формування внутрішньогосподарського контролю в державних підприємствах та визначення можливих напрямів його удосконалення. Питання внутрішнього господарського контролю суб'єктів господарювання з різними організаційно-господарськими формами приватної власності в основному забезпечені відповідними нормативно-правовими документами та висвітлюються багатьма вітчизняними науковцями. Однак на підприємствах з державною формою власності ця проблема починає розглядатися лише в останні роки, і у наш час вона повністю не вирішена. Саме тому необхідно шукати напрями удосконалення організаційних, методичних та нормативно-правових аспектів розв'язання цієї проблеми.

Виклад основного матеріалу. Основними завданнями фінансово-господарського контролю має бути оцінка фінансово-господарських показників підприємства, виявлення та профілактика правопорушень при використанні матеріальних, трудових та фінансових ресурсів, зобов'язань перед державою, банківськими установами, при виконанні договірних зобов'язань перед постачальниками з поставок сировини й матеріалів, перед покупцями зі збуту продукції, вивчення стану збереження товарно-матеріальних цінностей тощо. Оскільки фінансово-господарський контроль є важливою функцією управління, то його завдання в системі управління не мають обмежуватися лише констатацією фактів, збором інформації чи іншими суто технічними процедурами, насамперед профілактикою і попередженням можливих недоліків чи інших порушень, а також аналітичними процедурами, включаючи збір та опрацювання інформації для стратегічного планування.

Фінансово-господарський контроль на державних підприємствах може бути як зовнішній, так і внутрішній (внутрішньогосподарський). Зовнішній контроль проводиться органами Державної фінансової інспекції України і він покликаний захистити інтереси держави, що забезпечуються контролем за дотриманням законодавства України по сплаті платежів у бюджет, використанням коштів Державного бюджету (якщо вони виділяються), дотриманням інструктивних матеріалів вищестоящих органів тощо. Тому на організації і методиці зовнішнього контролю на державних підприємствах зупинятися не будемо, а звернемо увагу саме на внутрішній (внутрішньогосподарський) контроль.

Внутрішньогосподарський контроль має бути невід'ємною частиною загальної системи управління підприємством. Його завданням є забезпечення керівників підприємства незалежною, об'єктивною оцінкою відповідності діяльності підприємства встановленим нормам і правилам. Він покликаний здійснювати у виробничих підрозділах перевірку господарських операцій, пов'язаних із використанням матеріальних, фінансових ресурсів, що забезпечило б недопущення їх перевитрат, збереження грошових коштів і матеріальних цінностей, контроль за раціональним використанням трудових ресурсів, постачальницько-збутовою діяльністю, впровадженням прогресивних технологій виробництва і, в кінцевому підсумку, забезпечувати ефективність роботи підприємства загалом.

Крім того, впровадження внутрішньогосподарського контролю сприяє прийняттю ефективних управлінських рішень, а також їх виконанню. При цьому слід пам'ятати, що ці аспекти внутрішнього контролю перебувають у нерозривній єдності й динамічно взаємодіють в усіх циклах управлінського процесу.

До функцій внутрішнього контролю можна віднести оперативну, захисну, регулятивну, інформаційну, комунікативну і превентивну. На наш погляд, у сучасних умовах господарювання превентивна форма внутрішнього контролю набуває особливого значення, оскільки попередній контроль попереджує небажані відхилення, захищає підприємство від небажаних наслідків тих чи інших дій (наприклад, оцінка законності й доцільності на початковій стадії господарської операції попереджує дії, які суперечать вимогам нормативних документів і меті діяльності підприємства, тощо).

Внутрішньогосподарський контроль розглядається з двох позицій. З одного боку, внутрішньогосподарський контроль розглядається в достатньо вузькому розумінні як один з етапів процесу управління. З іншого – поняття внутрішньогосподарського контролю трактується в більш широкому розумінні як система, що складається із низки елементів.

Ці елементи безпосередньо пов'язані з діяльністю головних бухгалтерів підприємств, оскільки саме вони зобов'язані забезпечувати контроль за рухом майна і виконанням зобов'язань. Ст. 8.7 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" передбачає, що головний бухгалтер "...організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій". Цим Законом (п. 8.5) передбачено, що "підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій..." [4]. Тим самим законодавчо встановлено, що всі підприємства незалежно від форм організації виробництва і власності зобов'язані створити служби внутрішнього контролю.

Внутрішньогосподарський контроль підприємства у вузькому розумінні – це контрольна діяльність щодо:

- визначення фактичного стану чи дії об'єкта контролю;
- порівняння фактичних даних з базою для порівняння, яка прийнята на підприємстві;
- визначення місця і причин відхилень, оцінка їх впливу на важливі ділянки функціонування підприємства.

Слід зазначити, що критеріями оцінки внутрішньогосподарського контролю виступають: реальність, повнота, своєчасність, оцінка, класифікація й узагальнення.

Вибір методів і методичних прийомів внутрішнього контролю, на нашу думку, залежить від об'єктів внутрішнього контролю і джерел інформації, тобто кожний метод (методичний прийом) внутрішнього контролю ув'язується з конкретним об'єктом внутрішнього контролю і блоком інформаційних джерел, які слугують базою внутрішнього контролю. Кожен об'єкт внутрішнього контролю забезпечується відповідними джерелами інформації, тому йому притаманні специфічні, характерні лише для нього методичні прийоми.

Система внутрішньогосподарського контролю включає сукупність органів контролю, які виконують контрольні процедури в інтересах тих чи інших користувачів економічної інформації за відповідними об'єктами контролю. Ці процедури провадять у підприємстві з метою ефективного управління, основою якого є контроль виконання всіма суб'єктами підприємства своїх обов'язків, тобто внутрішньогосподарський контроль – єдність органів контролю, об'єктів контролю і форм його реалізації.

Проаналізувавши позиції економістів, вважаємо за потрібне внести визначеність у поняття суб'єктів внутрішньогосподарського контролю. Під суб'єктом внутрішньогосподарського контролю підприємства слід вважати працівника підприємства, до функціональних обов'язків якого входить

здійснення контрольної діяльності, а саме контроль за раціональним використанням ресурсів, за виробничим процесом і формуванням його результату, або здійснення контрольних дій лише на основі відповідних прав (ревізійна комісія, внутрішній аудит тощо).

На нашу думку, суб'єкт внутрішньогосподарського контролю характеризує рівень ієрархії його системи або склад усіх працівників і спеціалістів, які працюють у межах повноважень відповідного рівня.

Вважаємо, що внутрішньогосподарський контроль суб'єкта господарювання має бути забезпечений формами організації контролю, а також формами його реалізації відносно об'єктів контролю.

Виходячи із викладеного, можна дійти висновку, що для успішного функціонування всіх видів діяльності підприємства, підвищення обсягів виробництва продукції та зниження її собівартості, вдосконалення господарського механізму і механізму управління всіма ланками діяльності необхідний ефективний повсякденний внутрішньогосподарський контроль, який покликаний забезпечувати внутрішній аудит.

Проблеми організації й розвитку внутрішнього аудиту в державних підприємствах останнім часом набувають все більшої актуальності. Від організації й розвитку внутрішнього контролю залежить не тільки своєчасна постановка бухгалтерського обліку, а й оперативне вирішення управлінських, правових, податкових та інших проблем і, в кінцевому підсумку, стійкий фінансовий стан цих суб'єктів діяльності.

Виходячи з вищеперерахованого, у підприємствах державного сектора економіки та бюджетних установах з 01.01.2012 року введені стандарти внутрішнього аудиту (Наказ МФ України "Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту" від 20 жовтня 2011 р. № 1219/19957). Вони розроблені з метою визначення єдиних підходів до організації та проведення внутрішнього аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків та рекомендацій у міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, оцінки якості такого аудиту.

По суті, Стандарти внутрішнього аудиту повинні стати не лише інструктивним базисом внутрішнього аудиту в державному підприємстві чи бюджетній установі, але й головним правилом у роботі державних внутрішніх аудиторів, тому що розроблені вони з метою визначення єдиних підходів до організації та проведення внутрішнього аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків та рекомендацій.

З метою реалізації Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року Міністерством фінансів України від 17.10.2011 р. № 1395/19933 виданий Наказ "Про затвердження Кодексу

етики працівників внутрішнього аудиту”, в якому розроблені морально-етичні принципи професійної діяльності внутрішніх аудиторів.

Втілити контроль у практичну діяльність і організувати його дієвість в системі управління можуть тільки фахівців галузі аудиту (аудитори), які мають спеціальну підготовку, а не формально створені в організаціях ревізійні комісії чи спостережні ради. Без розв’язання цієї проблеми неможливо розв’язати інші питання.

Результативність внутрішнього аудиту багато в чому визначається кваліфікацією й досвідом персоналу, тож залежить від компетентності персоналу, який здійснює процедури контролю.

Вважаємо, що служба внутрішнього аудиту буде достатньо ефективно діяти в оптимальній інтеграції з іншими службами підприємства, особливо з користувачами внутрішньої інформації. Основним джерелом інформації для внутрішнього аудиту є дані бухгалтерського обліку та інших видів обліку, а також дані прогнозування, планування й аналізу. Однак наукові дослідження і практичний досвід показують, що на бухгалтерську інформацію припадає 70–85% загального обсягу економічної інформації. Однак, за оцінками фахівців ступінь використання бухгалтерської інформації для управлінських рішень коливається в межах 10–15%. Така ситуація виникла внаслідок недостатнього якісного забезпечення бухгалтерською інформацією системи управління, а також недостатнього рівня розвитку системи економічних методів управління і низького рівня кваліфікованого управлінського персоналу окремих підприємств.

Висновки з даного дослідження та перспективи подальших розвідок у даному напрямку. З проведеного дослідження можна зробити такі висновки: 1) внутрішньогосподарський контроль не є панацеєю для повного розв’язання всіх проблем підприємства, однак він може запобігти прорахункам та помилкам при веденні обліку, використанні матеріальних, трудових та фінансових ресурсів; 2) основним органом, який здійснює внутрішньогосподарський контроль в державних підприємствах, є служба внутрішнього аудиту, яка повинна забезпечити превентивний контроль за раціональним використанням наявних ресурсів підприємства; 3) ефективність діяльності служби внутрішнього аудиту в державних підприємствах повинна визначатися рівнем її організації, який повинен передбачати фаховість внутрішніх аудиторів, об’єктивність, компетентність, неупередженість тощо.

Це підтверджує гіпотезу щодо необхідності дальшого удосконалення системи внутрішньогосподарського контролю не лише службою внутрішнього аудиту, але й керівництвом і спеціалістами підприємства, і обов’язково дані контрольні функції повинні бути передбачені в їхніх посадових інструкціях.

Список використаних джерел:

1. Чабанюк О. А. Організація системи внутрішнього контролю запасів на підприємстві [Електронний ресурс] / О. А. Чабанюк // Економічні науки. Серія "Облік і фінанси" : збірник наукових праць Луцького державного технічного університету. – 2011. – Вип. 8(29). – Ч. 4. – Режим доступу: http://www.nbuu.gov.ua/portal/soc_gum/en.
2. Пантелеєв В. П. Внутрішній аудит : [навч. посіб.] / В. П. Пантелеєв, М. Д. Корінко / За ред. д.е.н., проф. В. О. Шевчука. – К. : Державна академія статистики України, 2006. – 247 с.
3. Нападівська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці : [монографія] / Л. В. Нападівська. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16 липня 1999 р. (із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 11.05.2000 р. № 1707-III, від 08.06.2000 р. № 1807-III, від 22.06.2000 р. № 1829-III) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>
5. Гончар І. І. Шляхи вдосконалення внутрішнього контролю в підприємствах оптової торгівлі / І. І. Гончар // Фінанси, облік і аудит : зб. наукових праць. – К. : КНЕУ, 2012. – С. 198–204.
6. Завитий О. П. Внутрішній аудит: проблеми та перспективи розвитку / О. П. Завитий, В. З. Семанюк // Фінанси, облік і аудит : зб. наукових праць. – К. : КНЕУ, 2012. – С. 221–226.
7. Коблянська Г. Ю. Організація внутрішнього аудиту на підприємстві / Г. Ю. Коблянська, В. С. Бобошко // Облік і фінанси АПК. – 2011. – №1. – С. 95–100.
8. Про затвердження стандартів внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України від 20 жовтня 2011 р. № 1219/19957 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: // <http://www.minfin.kiev.ua>
9. Про затвердження Кодексу етики працівників внутрішнього аудиту : Наказ Міністерства фінансів України від 17.10.2011 р. № 1395/19933 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.kiev.ua>
10. Філіпович О. П. Бюджетування як фінансовий контроль та перший крок до економічної безпеки підприємства / О. П. Філіпович // Інноваційно-технологічні аспекти формування сучасного конкурентоспроможного середовища АПК України : [колективна монографія]. – Умань : Видавничо-поліграфічний центр "Візаві", 2014. – Частина 2. – С. 157–162.

References:

1. Chabaniuk, O.A. (2011). The organization of the internal control of inventories in the enterprise. *Ekonomichni nauky. Seriya "Oblik i finansy". Zbirnyk naukovykh prats' Luts'koho derzhavnoho tekhnichnoho universytetu. [Economics. A series of "Accounting & Finance". Collected Works of Lutsk State Technical University]*, vol. 8 (29), part 4. Available at: http://www.nbuu.gov.ua/portal/soc_gum/en. (in Ukr.).
2. Panteleev, V.P., Korinko, M.D. (2006). *Vnutrishnij auydt* [Internal auditing]. Guidances, ed. prof. Shevchuk, V.A. State Academy of Statistics of Ukraine, Kyiv, 247 p. (in Ukr.).
3. Napadovskaya, L.V. (2000). *Vnutrishn'ohospodars'kyj kontrol' v rynkovij ekonomitsi* [Internal control in a market economy]. Science and Education, Dnepropetrovsk, 224 p. (in Ukr.).
4. On Accounting and Financial Reporting in Ukraine, Law of Ukraine of 16.07.99 № 996-XIV. Available at: <http://zakon1.rada.gov.ua> (in Ukr.).
5. Honchar, I.I. (2012). Ways of improving internal controls at wholesalers. *Finansy, oblik i auydt [Finance, Accounting and Auditing]*, Kyiv National Economic University, Kyiv, pp. 198–204 (in Ukr.).
6. Zavytii, O.P. (2012). Internal audit: problems and prospects. *Finansy, oblik i auydt [Finance, Accounting and Auditing]*, Kyiv National Economic University, Kyiv, pp. 221–226 (in Ukr.).
7. Koblianska, H.Y., Boboshko, V.S. (2011). Organisation of internal audit at the company. *Oblik i finansy APK [Accounting and Finance AIC]*, vol. 1, pp. 95–100 (in Ukr.).
8. Ministry of Finance of Ukraine. About approval standards of internal audit, Order of 20 October 2011 № 1219/19957. Available at: <http://www.minfin.kiev.ua> (in Ukr.).
9. Ministry of Finance of Ukraine. About approval of the Code of Ethics for Internal Audit, Order of 17.10.2011 № 1395/19933. Available at: <http://www.minfin.kiev.ua> (in Ukr.).
10. Filipovich, O.P. (2014). Budgeting as financial control and the first step toward economic security. *Innovatsijno-tekhnologichni aspekty formuvannia suchasnoho konkurentospromozhnoho seredovyscha APK Ukrainy [Innovation and technological aspects of modern competitive environment APC Ukraine]*, Part 2. Publishing center "Vis", Uman, pp. 157–162 (in Ukr.).