

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ

Зроблено оцінку сучасного стану внутрішнього контролю у центральних органах виконавчої влади та зазначено шляхи його удосконалення.

Ключові слова: внутрішній контроль; суб'єкт господарювання; внутрішня контрольно-ревізійна робота; контрольні функції; контрольно-ревізійна служба.

Внутрішній контроль є системою безупинного спостереження за ефективністю використання майна господарського суб'єкта, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей. У той же час, цей контроль є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управління економікою.

Вивченню внутрішнього контролю, оцінці його стану в практичній діяльності суб'єктів господарювання та визначенню напрямів розвитку присвячені дослідження багатьох науковців: Бутинця Ф. Ф., Валуєва Б. І., Кужельного М. В., Рудницького В. С., Сопка В. В., Чумаченка М. Г., Шевчука В. О. та інших. Водночас не вирішеними залишаються питання методологічного й організаційного характеру.

Вищевикладене зумовило виокремлення наступних завдань статті:

- дати оцінку сучасному стану внутрішнього контролю;
- визначити напрями розвитку внутрішнього контролю та його складової – внутрішньої контрольно-ревізійної роботи.

Дослідження діючої практики суб'єктів господарювання підтверджує, що одним із основних недоліків є відсутність належної організації внутрішнього контролю у процесі надходження, відпуску у виробництво, списання, вибуття цінностей та їх реалізації. Питання ці мають специфічний характер, оскільки обумовлені необхідністю поліпшення організації внутрішнього контролю з боку фахівців технологічних відділів підприємств, працівників бухгалтерій за правильністю і своєчасністю оприбуткування і списання матеріалів, недопущенням їх втрат, реалізацією матеріалів, дотриманням норм списання у межах норм природного убутку та їх втрат у процесі збереження. Органи управління на підприємствах повинні забезпечувати систематичний нагляд за господарською діяльністю, розкривати сутність і доцільність операцій, вчасно виявляти недоліки і вживати заходи для їх усунення. Питання організації внутрішнього контролю за матеріальними цінностями на всіх об'єктах, ланках їх збереження і стадіях виробництва набувають сьогодні особливої актуальності.

Чітка організація контролю на всіх рівнях управління сприяє в цілому підвищенню ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств. За допомогою контролю не лише виявляються негативні явища в діяльності підприємств, відхилення від нормативних закономірностей, але й з'ясовуються причини,

визначаються шляхи усунення недоліків і поліпшення господарської діяльності. Поряд із цим контроль забезпечує зворотний зв'язок між суб'єктом управління і його об'єктом, надає інформацію про результати діяльності структурних підрозділів підприємств, показує, як і яким чином їх досягнуто, які недоліки і помилки виявлено.

Суттєвим недоліком у здійсненні внутрішнього контролю на підприємствах є дублювання контрольних функцій бухгалтерської, економічної і контрольно-ревізійних служб. Організація контролю в країнах Західної Європи загалом уникнула цього недоліку, у зв'язку з чим заслуговує на особливу увагу. У Польщі відповідальність за організацію і здійснення внутрішнього контролю на підприємствах покладається на його директора. Головний бухгалтер відповідає тільки за контроль у підпорядкованому йому підрозділі, що, у свою чергу, підвищує авторитет працівників і ефективність контролю.

Зазначені недоліки існують у вітчизняній практиці здійснення внутрішнього контролю. У результаті проведеного дослідження на підприємствах багатьох міністерств і комітетів України не тільки не виконуються плани проведення ревізій у підвідомчих підприємствах, але й спостерігається їх формальність. Аналіз актів ревізій на підприємствах показує, що у них дуже поверхово розкриваються причини порушень і розкрадань, упускаються важливі питання розробки заходів щодо їх усунення. Пояснюється це не лише низькою кваліфікацією працівників внутрішніх контрольно-ревізійних служб, але й недоліками в організації і методології контролю. Скорочення контрольно-ревізійних служб в окремих органах виконавчої влади призвело, відповідно, до зниження ефективності внутрішнього контролю.

Низька ефективність контролю у структурних підрозділах багатьох підприємств багато в чому пояснюється тим, що нові форми організації контролю створювалися на старій основі (недостатньо висока кваліфікація ревізорських кадрів, невміння застосовувати специфічні прийоми контролю особливо в умовах оснащення комп'ютерною технікою, низька оплата праці ревізорських працівників тощо). З метою підвищення ефективності контролю важливо на рівні підприємства здійснювати внутрішній контроль у двох формах: господарський контроль – з боку керівників і фахівців відділів і служб та бухгалтерський – з боку працівників бухгалтерій. Такий контроль повинен здійснюватися фахівцями підприємств за функціональним принципом.

Недоліком діючої практики внутрішнього контролю є і те, що не чітко визначено його контрольні функції,

здійснюванні керівниками і фахівцями підприємств та їх структурних підрозділів. Призводить це до того, що господарські процеси і операції у період їх здійснення на підприємствах контролюються в кожному випадку з урахуванням конкретних ситуацій і можливостей, а отже внутрішній контроль не має системного характеру. З метою удосконалення та підвищення дієвості внутрішнього контролю дуже важливо більш чітко визначити його контрольні функції, координувати діяльність структурних підрозділів безпосередньо на підприємствах. У свою чергу, це дасть змогу усунути формалізм і дублювання в контрольно-ревізійній роботі, підвищити її дієвість і результативність.

У практичній роботі під посиленням контролю розуміють жорстку регламентацію діяльності або зайве втручання у роботу підзвітних ділянок. Іноді трапляється й інша крайність, коли контроль застосовується тільки за кінцевими результатами. Тому дуже важливо здійснювати внутрішній контроль у період виконання завдань, щоб переконатися у їх реальності. Процес виконання завдань (досягнення встановленої мети, заданих критеріїв, планів) варто контролювати до закінчення намічених термінів, що дає можливість переконатися у досяганні поставленої мети.

Суттєвим недоліком роботи підприємств є відсутність належного контролю за ефективністю і доцільністю здійснення внутрішньогосподарських операцій. Керівники структурних підрозділів, відділів в основному не вникають у сутність господарських операцій, що виконуються, у результаті допускаються недоцільні витрати. У процесі вивчення документів, їх підписання керівники аналізують інформацію, контролюють її зміст і роблять певні висновки. З метою посилення контролю основну увагу варто звертати на перевірку економічної ефективності і доцільності як окремих операцій, так і всієї діяльності підприємства, його структурних відділів і підрозділів.

Поряд із цим особливе місце займає внутрішній контроль з боку працівників бухгалтерії, що здійснюють щоденну перевірку звітів матеріально-відповідальних осіб і контролюють правильність і своєчасність відображення у них операцій, обґрунтування їх у документах. Однак нерідко здійснення попереднього і поточного контролю за економічною обґрунтованістю, доцільністю і законністю кожної з численних внутрішньогосподарських операцій вважається справою тільки працівників обліку. Таке ставлення до контролю на практиці нерідко призводить до того, що послаблюється увага оперативних працівників (економістів, технологів, конструкторів тощо) до ощадливого використання засобів і забезпечення збереження майна на підприємствах. Тому варто чітко визначити функціональні обов'язки кожної служби управління щодо здійснення контролю, що в свою чергу дасть змогу підвищити його ефективність. Природно, це не суперечить тому, що вище право контролю відповідно до Закону України „Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” [3] залишається за головним бухгалтером. Відповідно до покладених на нього обов'язків він повинен надавати активну допомогу у межах своєї компетенції керівнику підприємства і керівникам відповідних структурних підрозділів при здійсненні контрольних функцій.

На практиці внутрішній контроль не завжди здійснюється комплексно, об'єднаними зусиллями фахівців структурних відділів підприємств. Необхідно зазначити також, що контроль має здійснюватися фахівцями, компетентними в питаннях економіки,

технології та організації відповідної галузі, фінансових і виробничих процесах, а також інших ділянках діяльності. Саме такий контроль дає можливість здійснити кваліфіковану і всебічну перевірку всієї фінансово-господарської діяльності підприємства, розкрити причини недоліків, накреслити шляхи для вчасного їх усунення.

Дослідження показали, що у ряді випадків керівники і фахівці структурних відділів і підрозділів здійснюють контроль розрізнено, у результаті він не має планомірного і систематичного характеру. Щоб контроль був ефективним, плани його проведення слід складати таким чином, щоб забезпечити його координацію в усіх структурних відділах, підрозділах і бухгалтерії. У планах важливо передбачати тематичні перевірки виконання прийнятих рішень з інших окремих питань. Складанню плану контролю у структурних відділах і бухгалтерії підприємств повинно передувати вивчення внутрішньогосподарської діяльності і стану збереження майна (аналіз стану фінансової звітності і звітів матеріально-відповідальних осіб, матеріалів інвентаризацій тощо). При цьому варто передбачити посилення контролю на тих об'єктах, де є незадовільні показники в роботі.

Орієнтація на ринкові відносини, зміна форм власності висувають підвищені вимоги до існуючої організації контролю, підвищення його ефективності, що і викликає необхідність удосконалення роботи органів внутрішнього контролю. В той же час організація і методи контролю залежать від галузевого характеру діяльності підприємства, структури управління і функціональних обов'язків підрозділів. При цьому структура управління на різних підприємствах навіть однієї галузі має свої особливості. Так, система внутрішнього контролю на підприємствах, побудована з урахуванням їх організаційної структури управління, має функціональний і лінійно-функціональний характер. У цих умовах першорядні контрольні функції виконує той підрозділ, що прийняв відповідні управлінські рішення. Відмінністю такої структури управління є і те, що забезпечується цілеспрямоване виконання контрольних функцій кожним підрозділом. Однак у таких випадках важливо мати на підприємстві координаційний орган, який зміг би об'єднати контрольні функції всіх підрозділів. За такої системи контролю контрольні зв'язки засновано на взаємовідносинах по вертикальній ієрархії, у результаті процеси контролю розсіюються за різними напрямками. При цьому плани розробляються кожним функціональним підрозділом на всіх рівнях по горизонталі, а контроль за їх виконанням здійснюється по вертикалі.

За суттю функціональна структура створює замкнену організацію управління і контролю, щоб задовольнити лише внутрішні потреби підприємства. З розвитком фінансово-господарської діяльності підприємств, що є неминучим наслідком ринкових відносин, проблема досягнення єдності управління і контролю постає все гостріше. Застосування комп'ютерної техніки і системний підхід вимагає такої побудови організаційних структур, за якої рішення приймаються не з окремих функцій, не лише „вгорі”, а на тому рівні, де виникає господарська ситуація. У зв'язку з цим передача прав і відповідальності нижчим ланкам вивільняє центральні (вищі) органи від повсякденної роботи зі здійснення поточного контролю і надає змогу скоротити апарат управління.

Відповідно до інформації ГоловкиРУ України [1, с. 465-466] порушення фінансово-господарської дисципліни у 2008 році виявлено у більше ніж половини із перевірених об'єктів контролю. Структура зазначених порушень

наступна:

- недоотримання фінансових ресурсів – 34,4 %;
- незаконні витрати ресурсів – 55,6 %;
- витрати, проведені не за цільовим призначенням – 7,1 %;
- нестачі коштів і матеріальних цінностей – 2,9 %;

З метою удосконалення внутрішнього контролю у січні 2010 року Кабінетом Міністрів України прийнято постанову „Порядок проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади” [2]. Внутрішня контрольно-ревізійна робота є складовою частиною внутрішнього контролю і проводиться у формі виїзних інспекційних (ревізія, перевірка, розслідування) та камеральних не інспекційних (оцінка, вивчення) контрольних заходів. Відповідно до зазначеної постанови, на Державну контрольно-ревізійну службу України покладено функції координації та методичного забезпечення проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи, а також контроль за її проведенням.

Для проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в Міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади утворено контрольно-ревізійні підрозділи (або введено посаду спеціаліста), а також затверджено зведений реєстр суб'єктів, щодо діяльності яких здійснюються контрольні заходи. До складу таких суб'єктів відносяться:

- апарат центрального органу виконавчої влади та його територіальні органи;
- урядові органи у системі міністерства та їх територіальні органи;
- органи управління та їх територіальні органи;
- підприємства, їх об'єднання, установи та організації, що належать до сфери управління відповідного центрального органу виконавчої влади;
- інші одержувачі бюджетних коштів, що не належать до сфери управління відповідного центрального органу виконавчої влади, але одержують безпосередньо через нього бюджетні кошти, – у межах повноважень, наданих головному розпорядникові бюджетних коштів.

Контрольно-ревізійні підрозділи відповідно до покладених на них завдань повинні:

- забезпечити повноту і достовірність даних зведеного реєстру суб'єктів;
- брати участь у підготовці проектів нормативно-правових актів, а також у методологічному забезпеченні проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи;
- планувати, організовувати та здійснювати контрольні заходи;
- взаємодіяти з іншими структурними підрозділами органів виконавчої влади та правоохоронними органами з питань проведення контрольно-ревізійної роботи;
- контролювати усунення виявлених порушень законодавства і недоліків;
- брати участь у проведенні службових розслідувань з питань використання бюджетних коштів та державного майна;
- подавати звітність про проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи.

Вважаємо, що реалізація покладених завдань на контрольно-ревізійні підрозділи в системі центрального органу виконавчої влади суттєво вплине на кількість порушень у частині незаконного, нецільового та неефективного витрачання бюджетних коштів, що у свою

чергу сприятиме політичній та економічній стабільності держави.

Список літератури

1. *Звіт про результати роботи державної контрольно-ревізійної служби за 2008 рік [Текст].* – К. : ГоловКРУ, 2009. – С. 465-466;
2. *Порядок проведення внутрішньої контрольно-ревізійної роботи в системі центрального органу виконавчої влади [Текст] : затв. постановою Кабміну України від 06.01.2010 р. № 2.*
3. *Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні [Текст] : закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.*

РЕЗЮМЕ

Калюга Евгения

Внутренний контроль: современное состояние и пути совершенствования

Дана оценка современного состояния внутреннего контроля в центральных органах исполнительной власти и определены пути его совершенствования.

RESUME

Kalyuga Yevgeniya

Internal control: present stay and ways of improvement

The estimation of present stay of internal control in central organs of executive power is given. The ways of its improvement are pointed out.