

ТЕМА 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК – ІНФОРМАЦІЙНЕ ДЖЕРЕЛО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЄВОСТІ КОНТРОЛЮ

к.е.н., доцент кафедри обліку та оподаткування

Гуренко Тамара Олексіївна

План

- 1. Зв'язки обліку та контролю як галузей науки та управлінських функцій.**
- 2. Взаємозв'язок інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку.**
- 3. Функції бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю в системі управління.**

Мета: розкрити взаємозв'язок інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку, визначити основні функції бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю в системі управління

1. ЗВ'ЯЗКИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ЯК ГАЛУЗЕЙ НАУКИ ТА УПРАВЛІНСЬКИХ ФУНКЦІЙ

Визначення поняття «облік»

Автор	Визначення
Економічна енциклопедія	облік – складова управління економічними процесами й об'єктами обліку – фіксація їх стану та основних параметрів, збору й накопичення даних про економічні об'єкти і процеси, їх відображення в облікових відомостях. Розрізняють облік аналітичний, бухгалтерський, підприємств і установ, бюджетний, синтетичний, фінансовий, управлінський та ін.
Панков Д.І., Верега С.Г.	бухгалтерський облік як «особливу сферу людської діяльності і унікальний, єдиний в своєму роді і суспільно визнаний методичний інструмент економіко-правового узгодження економічних інтересів всіх учасників бізнесу з приводу справедливого розподілу зароблених доходів на рівні окремо взятого суб'єкта господарювання
М.Р. Лучко	даючи визначенню обліку і називаючи його традиційно бухгалтерським, слушно зауважує, що це «...складна, створена знаннями, інтелектом та свідомістю людини, система виміру, реєстрації, збору, обробки, аналізу і представлення даних про активи, капітал та зобов'язання підприємства під впливом господарських подій

Автор	Визначення
Пушкар М.С.	відомий своїм новаторським і нестандартним підходом до облікової науки, неодноразово підкреслював невідповідність назви науки про облік її змісту в умовах розвитку суспільства. В монографії «Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація» він пропонує до використання термін «інформологія», розуміючи під ним науку про створення уяви про діяльність підприємства за допомогою отриманої інформації
Семенюк В.З.	облік є унікальним поняттям, оскільки його можна розглядати як теоретичну абстракцію об'єктивне економічне явище, а з іншого боку - як матеріальну субстанцію (практичну діяльність) і процес, продуктом якого є інформаційні ресурси. Використання облікових методів призводить до відображення економічної реальності, пояснення і прогнозування економічних явищ

Визначення поняття «контроль»

Автор	Визначення
Тлумачний словник В. Даля	це облік, перевірка рахунків, звітності
Словник української мови	формулює контроль як перевірку, облік діяльності кого-небудь або чого-небудь, нагляд за кимось, чимось
О.І. Волков, М.П. Денисенко, А.П. Гречан	вважають, що місце і значення контролю визначаються тим, що він є способом організації зворотних зв'язків, завдяки яким орган управління одержує інформацію про хід виконання його рішення
І.В. Бойко	визначає як систему спостережень і перевірки процесу функціонування та фактичного стану керованого об'єкта з метою оцінки обґрунтованості та ефективності прийнятих управлінських рішень і результатів їх виконання, виявлення відхилень від вимог цих рішень, усунення несприятливих явищ і сигналізації про них, при необхідності, компетентним органом. Згідно цього визначення, контроль покликаний не тільки здійснювати перевірку функціонування об'єктів управління, але і, що дуже важливо, дати оцінку доцільності та ефективності управлінських рішень
Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С.	система спостереження і перевірки відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, визначення результатів управлінського впливу на керований об'єкт з виявленням відхилень
Е. Петрова, Р. Марченко, Л. Барінова	контроль є однією з найголовніших функцій соціального управління, зміст у тому, що суб'єкт управління реалізовує облік і перевірку того, як керований об'єкт утілює його вказівки

Визначення поняття «управління»

Автор	Визначення
Великий тлумачний словник сучасної української мови	«управління» (управляти) розглядається як спрямування діяльності кого-, чого-небудь
Андрійчук В.Г., Котик П.С.	процес управління – це важлива складова соціально-економічного розвитку держави

Для управління підприємством необхідною є економічна інформація, ядром якої є облікова. Остання є повнішою, достовірнішою, оперативнішою за будь-яку іншу.

Облікова інформація:

– здійснює суттєвий вплив на рішення суб'єктів господарювання, впливаючи таким чином на економіку країни і навпаки;

– забезпечує як внутріфірмові зв'язки, так і зв'язок суб'єктів господарювання із зовнішнім середовищем;

– залежить від суб'єкта, який її формує (тобто бухгалтер може по-різному представити інформацію керівництву і, таким чином, вплинути на управлінські рішення. Не завжди керівник та аналітик знають той рівень деталізації облікової інформації, яку може представити служба бухгалтерії, особливо це стосується структури собівартості, витрат соціального характеру і ефекту від їх понесення тощо);

– має складну ієрархічну структуру;

– формується у системі бухгалтерського обліку і проходить певні етапи перетворення: формуючись на основі первинних документів, вона групується у проміжних документах (регістрах) та узагальнюється у звітності;

– оброблена інформація має всі властивості товару (на думку Пушкаря М.С.);

– **ефект, який отримується від такої інформації, повинен бути вищим від витрат, понесених на її придбання**

Функції управління

Функції	Характеристика
Прогнозування	встановлення потенціалу об'єкта, його розрахунок у часі й просторі
Програмування	визначення шляхів і завдань розвитку об'єкта
Планування	розрахунок реалізації шляхів і завдань розвитку об'єкта, підведення під них розрахованих гарантій реалізації (матеріальних, духовних, організаційних)
Координація	процес, спрямований на забезпечення пропорційного і гармонічного розвитку різних сторін (виробничої, технічної, фінансової та ін.)
Організація	впорядкування суб'єктів та об'єктів управління, системи управління загалом і всього процесу впливу внутрішніх і зовнішніх факторів з метою вирішення завдань, що стоять перед підприємством
Регулювання	приведення до єдиного знаменника у виконанні певних завдань об'єктів, що включені в процес їх виконання
Контроль	слідкування за процесом діяльності, а також установлення реальних витрат і результатів управлінської діяльності, її всебічної ефективності

Специфічний управлінський вплив контролю включає в себе такі стадії

1. Констатацію фактів і перевірку виконання планів, завдань, прийнятих рішень

Критичне оцінювання фактів або оцінювання того, що якісні та кількісні показники досягнуті підконтрольним об'єктом, при цьому оцінювання здійснюється не тільки з погляду законності, а й доцільності

3. Розроблення заходів з метою поліпшення роботи й усунення виявлених недоліків

Контроль є загальною функцією управління і він відповідає вимогам, які висуваються до загальних функцій: функція має визначатися природою і призначенням управління, відображати конкретний вид діяльності, бути об'єктивно необхідною, мати цільову спрямованість, однорідність змісту й однотипність методів виконання, бути універсальною для всіх видів управління

Мета контролю в управлінні – полягає в забезпеченні органу управління інформацією про стан керованого об'єкта, що дає змогу вчасно здійснити коригувальні дії

Контроль в системі управління забезпечує отримання інформації про відповідність фактичного стану справ рівня, передбаченого планами та іншими рішеннями. Контроль є безперервним процесом, який йде від початку до кінця управлінського рішення – це його особливість.

**Мета
контролю**

виявлення негативних тенденцій та їх виправлення до моменту настання, тобто їх попередження

**Основний
зміст
контролю**

по-перше – попередження незаконних та неекономічних, з точки зору інтересів суспільства, господарських операцій на початковій стадії прийняття управлінського рішення

по-друге – виявлення порушень нормального ходу господарської діяльності та встановленні їх причин

по-третє – узагальнення передового досвіду господарської діяльності

Контроль в управлінні

Автор	Визначення
В. Афанасьєв	вважає, що, працюючи на головну мету, компоненти виконують свої специфічні функції, дії для досягнення своєї специфічної (не системної, а приватної, часткової) мети. Ця остання є ні що інше, як засіб для досягнення загальної мети. «Компонентами», що виконують «свої специфічні функції», є в процесі управління планування, організація, регулювання, облік і контроль. Саме в цьому аспекті більш глибоке дослідження змісту контролю як загальної функції управління. Тут виявляється закономірність у тому, що дослідження функцій управління повинно розкрити їх внутрішній зміст і систематику, визначити критерії їх розвитку й застосування, а також раціональні межі використання, щоб уникнути негативних наслідків, викликаних перебільшенням окремих функцій
В. Журко	Зміст контролю як функції управління розкривають його «внутрішні специфічні функції», які стосовно управління будуть функціями другого порядку: 1) визначення ефективності управлінської діяльності керованої системи загалом та окремих її частин; 2) вироблення коригувального впливу – пропозицій, націлених на усунення виявлених відхилень і запобігання їм; 3) передача пропозицій для реалізації; 4) перевірка виконання пропозицій.
В. Комаров	досліджуючи теоретичні засади вдосконалення контрольної діяльності, навів твердження, що «в основі практики перебудови повинна бути цільова комплексна програма. Головна мета – підвищення ефективності, дієвості контролю». Але це не може бути визнано кінцевою метою, тому що головні завдання залишаються невирішеними, а саме: запобігання негативним явищам і повне усунення негативних явищ

2. ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ІНФОРМАЦІЙНОЇ ТА КОНТРОЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Призначення інформаційної функції

полягає в зборі, за певними правилами і програмами обліково-контрольної системи,
необхідних даних

фіксування в документах і програмах

передача документів з того місця, де вони виникли, в місце їх переробки

зведення, угруповання кількісних показників, їх логічної і математичної обробки за
певними алгоритмами

отримання програмного продукту цієї функції вторинної облікової інформації

передача для подальшого використання окремими колективами або всім суспільством

Призначення контрольної та аналітичної функцій

Контрольна функція

- перевірка менеджерами відхилення;
- пошук причини відхилень;
- прийняття відповідних рішень щодо повернення відхилення в нормальний стан

Аналітична функція

- суть полягає в тому, що мета даної системи не може бути досягнута тільки в результаті виконання інформаційної та контрольної функції;
- необхідно не просто обробляти облікові дані і відхилення від планованого стану, а й обґрунтовувати причинно-наслідкові зв'язки в економічних явищах;
- задача цієї функції спрямована на підвищення ефективності виробництва, і як наслідок усунення факторів, що стримують розвиток

- перевантаженість вхідної інформації;
- недостатня кваліфікація підготовленості персоналу, який виконує економічний аналіз;
- чіткі рамки аналітичної роботи в посадових інструкціях;
- неякісне виконання аналітичної роботи тощо

Недоліки

Оперативний облік

Статистичний облік

Бухгалтерський облік

контрольні функції всіх трьох видів господарського обліку уможливають контролювання якості формування показників для управління виробництвом за даними облікової інформації, правильність складання та своєчасність подання звітності за призначенням

**Контрольні
функції обліку**

конкретні дії фахівців щодо здійснення контролю за допомогою бухгалтерського, оперативного й статистичного обліку

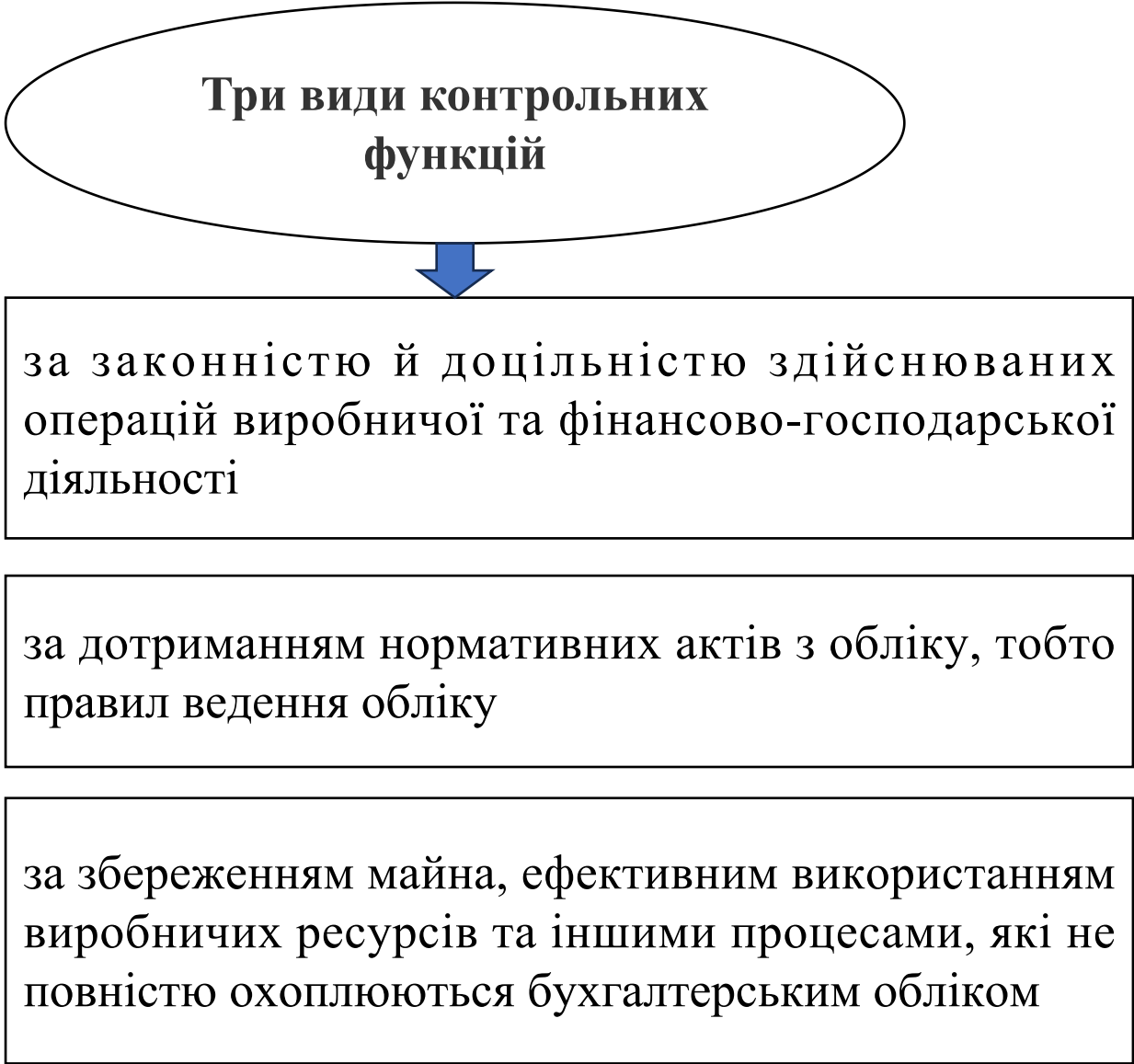
професійні дії працівників бухгалтерії та інших служб щодо контролювання за допомогою бухгалтерського, оперативного й статистичного обліку законності й доцільності здійснюваних операцій, ефективного використання ресурсів, виявлення внутрішніх резервів

Стосовно господарського
обліку функція виступає у двох
значеннях:

як робота, що її
в и к о н у є
бухгалтерія

як обов'язки,
сфера діяльності
к о ж н о г о
працівника обліку

Три види контрольних функцій

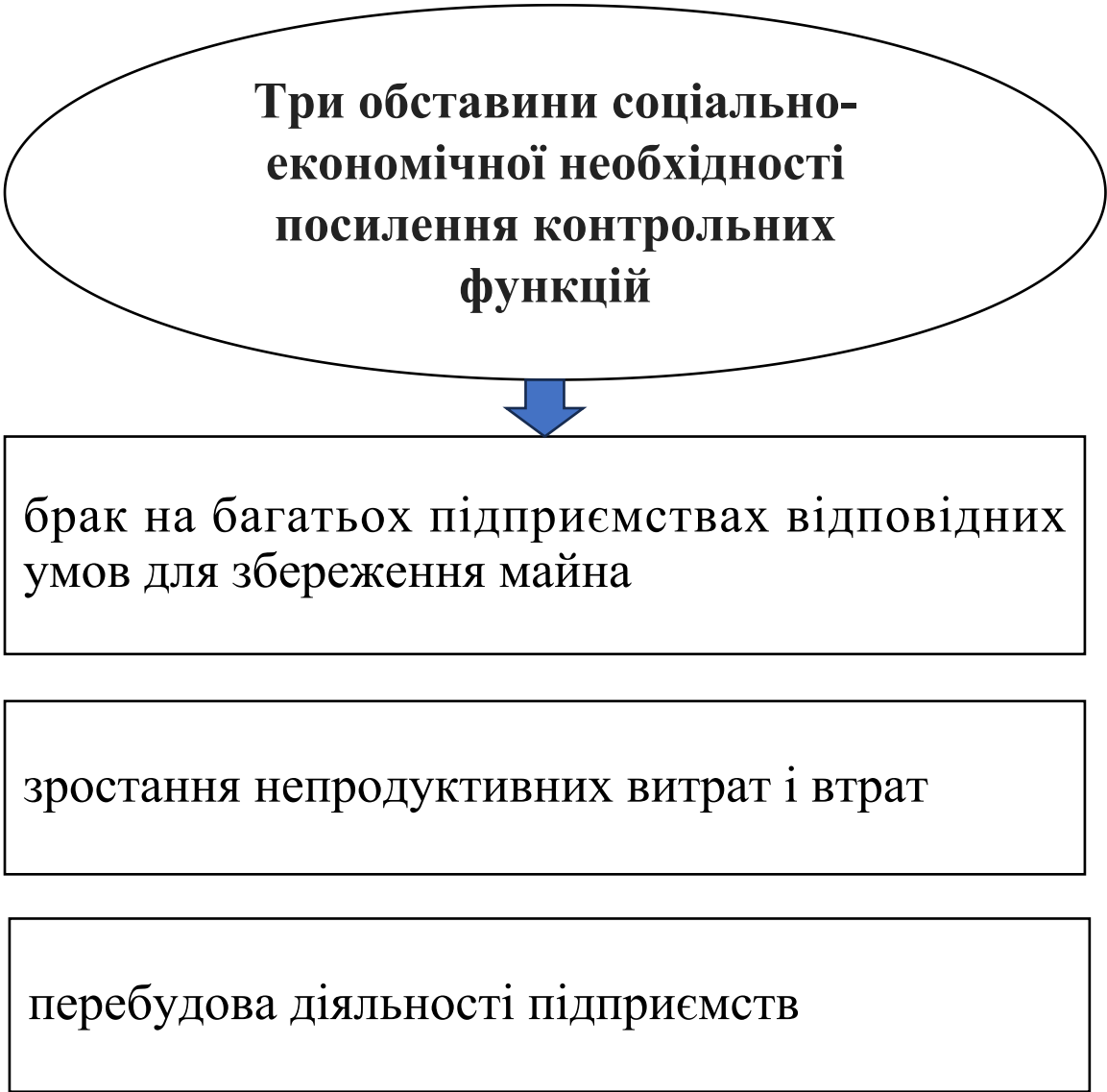


за законністю й доцільністю здійснюваних операцій виробничої та фінансово-господарської діяльності

за дотриманням нормативних актів з обліку, тобто правил ведення обліку

за збереженням майна, ефективним використанням виробничих ресурсів та іншими процесами, які не повністю охоплюються бухгалтерським обліком

Три обставини соціально-економічної необхідності посилення контрольних функцій



брак на багатьох підприємствах відповідних умов для збереження майна

зростання непродуктивних витрат і втрат

перебудова діяльності підприємств

Найважливіші чинники посилення контрольних функцій господарського обліку



повна укомплектованість бухгалтерських служб кадрами облікових працівників

підвищення рівня виконавської діяльності

розширення механізації та автоматизації облікових робіт

удосконалення нормування й лімітування матеріальних, трудових і фінансових ресурсів

рівномірне надходження первинних документів та результатної інформації в бухгалтерію

належне погодження положень про структурні підрозділи з посадовими інструкціями щодо відповідальності, строків отримання, обробки та передачі інформації для управління

розширення форм інформування бухгалтерією керівництва підприємства

поліпшення якості відомчих ревізій і перевірок

Головні напрями посилення контрольних функцій господарського обліку



якнайповніше висвітлення контрольних функцій господарського обліку в нормативних актах

поліпшення добору, виховання та розстановки кадрів працівників обліку

чітка регламентація функцій головного бухгалтера

удосконалення системи підвищення кваліфікації та професійної майстерності фахівців з обліку

забезпечення облікового персоналу необхідною спеціальною літературою та нормативно-довідковим матеріалом

підвищення ефективності роботи контрольних груп і секторів головних бухгалтерій підприємств

автоматизація обліково-аналітичних процесів

удосконалення первинної документації та упорядкування звітності

запровадження досконаліших форм і методів обліку

публікація в пресі проектів нових нормативних актів з обліку і контролю для фахового обговорення

збільшення теоретичних та практичних досліджень з питань внутрішньогосподарського контролю

Контрольні функції необхідно здійснювати з урахуванням характерних особливостей внутрішньогосподарського контролю, а саме:



дотримання основних принципів контролю та застосування всіх його форм і методів

контролювання операцій виробничої та фінансово-господарської діяльності за допомогою бухгалтерського обліку в тісному зв'язку з оперативним і статистичним обліком

чітка регламентація та забезпечення узгоджених дій економічних і технічних служб

створення необхідних умов і можливостей для експерименту та відбору найбільш раціональних методичних прийомів фактичного й документального контролю

дотримання системності в накопиченні, узагальненні та реалізації матеріалів контролю

спрямування контрольних функцій бухгалтерського обліку на перевірку законності та доцільності здійснюваних операцій, правильність ведення обліку, а відтак — і на забезпечення його достовірності

3. ФУНКЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ

Найбільш поширені функції обліку	
Функції обліку	Характеристика
Інформаційна	полягає у забезпеченні зовнішніх та внутрішніх користувачів відповідною інформацією для прийняття управлінських рішень
Контрольна	забезпечує можливість здійснення методами бухгалтерського обліку контролю раціонального використання і зберігання ресурсів підприємства, дотримання чинного законодавства у веденні господарської діяльності
Оціночна	дає можливість проводити вартісне вимірювання всіх об'єктів бухгалтерського обліку
Аналітична	здійснюється аналіз наявності та ефективності використання ресурсів підприємства та результатів його діяльності загалом та окремих структурних підрозділів зокрема

Професор **Кірейцев Г.Г.** доносить до бухгалтерів-вчених та бухгалтерів-практиків наступне:

«... Пізнання функцій бухгалтерського обліку слід розглядати як передумову до розуміння головного в обліку – його призначення.

Під функціями бухгалтерського обліку слід розуміти прояв головних його властивостей.

Функції бухгалтерського обліку поділяються на внутрішні і зовнішні.

Перші проявляються у виконанні його прийомів. Якісне їх виконання – істотний, але технічний елемент професійної діяльності бухгалтера. Внутрішні функції – результат впливу та врахування внутрішніх причин його становлення і розвитку.

Зовнішні функції пов'язані з об'єктами обліку через механізм управління, в основі якого лежать економічні потреби, інтереси, економічні та правові відносини, які постійно розвиваються. Бухгалтерський облік виконує такі зовнішні функції: науково-пізнавальну, контрольну, інформаційну, мотиваційну, регулюючу, правового захисту суб'єктів господарювання, прогностичну ...».

Стадії реалізації функцій бухгалтерського обліку (Жук В.М.)



Рис. 1. Стадії реалізації функцій бухгалтерського обліку

Джерело: авторська розробка.

Окреслення управлінської функції бухгалтерського обліку в працях науковців

Автор	Визначення
Пушкар М.С.	вважає, що система управління є провідною для бухгалтерського обліку, а завданням обліку є професійне впорядкування інформації. Для цього використання класичних трьох функцій (інформаційної, контрольної та аналітичної), можливо, і достатньо
Куцик П.О.	зазначає, підвищення ролі комп'ютерних інформаційних систем у цілому, та облікової функції зокрема, обумовлює зростання очікувань користувачів щодо них. Задоволення цих очікувань потребує ґрунтовних наукових досліджень на перетині теорії обліку, інформатики та прикладних економічних дисциплін
Жук В.М.	на наш погляд, розвиток управління, так само як і розвиток методологічних, методичних і технологічних можливостей обліку, може, з одного боку, активізувати управлінську функціональну затребуваність обліку, з іншого – каталізувати розвиток його функціональних можливостей. Введення нами поняття «функціональних можливостей обліку» важливе саме в теоретичному обґрунтуванні системності і функціональності появи (пропозиції) нових функцій бухгалтерського обліку

Жук В.М. пропонує наукову гіпотезу розвитку функцій бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на діалектичній взаємодії функціональної затребуваності (зовнішніх проявів) і функціональних можливостей (внутрішніх проявів) бухгалтерського обліку. Модель даної гіпотези представлена на рисунку



Рис. 2. Модель розвитку функцій в інституціональній теорії бухгалтерського обліку (діалектика функціональних можливостей та функціональної затребуваності бухгалтерського обліку

Джерело: авторська розробка.

Внутрішньогосподарський контроль, його мета та завдання

	Внутрішньогосподарський контроль , його мета та завдання
Внутрішньо господарський контроль	є видом економічного контролю власника, являє собою систематичне спостереження та перевірку ефективності використання активів та зобов'язань підприємства, виробництва при найменших витратах, повне збереження майна, профілактика безгосподарності та розкрадання, законність та доцільність господарських операцій та процесів, що здійснюються керівництвом підприємства або уповноваженим ним посадовою особою (органом) з метою формування інформаційних засад прийняття управлінських рішень або їх коригування для досягнення поставлених цілей найбільш ефективним способом
Мета	є оцінка подій і фактів господарської діяльності підприємства щодо економічної ефективності та законності її здійснення та забезпечення достовірності даних в процесі господарської діяльності
Завдання	1) забезпечення законності, доцільності здійснення господарських операцій та виконання управлінських рішень; 2) відслідковування достовірності, повноти та своєчасності відображення інформації в обліку; 3) виявлення відхилень у процесі господарської діяльності від передбачених норм, нормативів, стандартів, правил, планів, договірних зобов'язань тощо; 4) встановлення причин відхилень, що виникли, та доведення відповідальності причетних осіб за їх наслідки; 5) упередження зривів, простоїв у роботі структурних підрозділів; 6) персоніфікована оцінка кінцевих результатів працівника, трудового колективу, оцінка дисципліни праці, ступеня дотримання всіх вимог, що ставляться працівнику (колективу) в процесі господарської діяльності, оцінка їх ініціативності та повноти виконання; 7) вжиття коригуючих заходів і встановлення результатів управлінських впливів

**Вирізняльні особливості
внутрішнього господарського контролю**

здійснення функцій контролю особами, що представляють інтереси власників і колективу підприємства, та є членами колективу цього підприємства

забезпечення прямого й зворотнього зв'язку між керівниками та структурними підрозділами підприємства, між керуючою та керованою підсистемами

охоплення всіх видів і напрямків господарської діяльності підприємства

здійснення контролю та самоконтролю безпосередніми виконавцями певних господарських операцій та управлінських рішень

Функції внутрішньогосподарського контролю	
Функції	Призначення
Попереджувальна (профілактична) функція	Контроль функціонує за каналом прямого зв'язку, основна мета якого є - запобігання (попередження) можливих помилок і порушень. Також сприяє ліквідації явищ, які породжують безгосподарність з боку підприємств та випадки не дотримання ними вимог чинних нормативних документів у майбутньому
Інформаційна або пізнавальна функція	Зворотній зв'язок між суб'єктом і об'єктом внутрішньогосподарського контролю є універсальним засобом одержання інформації. При цьому за каналом зворотного зв'язку відбувається виявлення помилок і недоліків. Внутрішньогосподарський контроль полягає у наданні інформації про стан об'єкта для прийняття необхідних управлінських рішень і проведення коригуючих дій. Ця інформація є підставою для прийняття адекватних рішень і проведення коригуючих дій, завдяки чому забезпечується нормальне функціонування об'єкта, що перевіряється
Культурно-виховна функція	Працівникам прищеплюється почуття бережливості та відповідального ставлення щодо виконання власних посадових обов'язків. Широке залучення працівників до здійснення внутрішньогосподарського контролю сприяє підвищенню їх творчої активності, трудової дисципліни та створює можливості постійної турботи щодо членів трудового колективу
Мобілізуюча функція	При здійсненні контролю виявляються не тільки недоліки, а й позитивні явища у діяльності підприємств. Останні як передовий досвід можуть використовувати і на інших підприємствах

Найбільш важливі функції внутрішньогосподарського контролю

Функції	Призначення
Забезпечуюча	- сутність її полягає у забезпеченні економічного зростання; - внутрішній контроль повинен забезпечити дотримання законів, нормативно-правових актів, міжнародних, галузевих, регіональних та внутрішніх стандартів і технічних умов суб'єкта господарювання; - в сучасних умовах контроль повинен забезпечувати врахування суб'єктами господарювання захисту інтересів всіх учасників економічних і ринкових відносин
Регулююча	проявляється в обов'язковій наступній реакції на виявлені під час контролю порушення в господарській діяльності, веденні обліку та складанні фінансової звітності та ін.; це аналіз, виробка заходів щодо їх попередження у майбутньому періоді часу з обов'язковим контролем за виконанням прийнятих управлінських рішень
Соціальна	- безпосередньо пов'язана з усупільненням виробництва; - зростання ролі громадського контролю; - підсилення контролю за соціальним розвитком трудового колективу підприємства (поліпшення умов праці, створення умов для підвищення кваліфікації персоналу усіх категорій, підвищенням охорони праці, забезпечення робочими місцями та ін.)
Екологічна	призначена забезпечити: - дотримання підприємством гранично-допустимих норм шкідливих викидів у повітряне та водне середовище; - раціональне використання природних ресурсів, в першу чергу тих, які відновлюються за тривалий час; - зміну дефіцитних і багатовартісних, імпортозамінних ресурсів на недефіцитні, більш дешеві та вітчизняного виробництва; - компенсації за нанесені екологічні втрати через систему екологічних штрафів, пені та ін.

Функції	Призначення
Інформаційна	- досягається здійсненням його основної підфункції управління – обліком та моніторингом основних характеристик зовнішнього середовища; - інформаційне забезпечення створюється у вигляді вхідної і проміжної інформації; - вихідна інформація здійснюється у вигляді документального оформлення управлінських рішень і є результатом роботи управлінського персоналу
Діагностично-оціночна	створюється на стадії прогнозування і стратегічного планування
Оціночно-аналітична	- здійснюється на стадіях поточного та оперативного управління; - реалізується на стадії аналізу результатів діяльності підприємства, кожного його структурного підрозділу, центрів відповідальності та стану зовнішнього середовища
Фіскальна	передбачає обов’язкову відповідальність за порушення підприємством та виконавцями законодавства, фінансової дисципліни, договірних зобов’язань, трудової та технологічної дисципліни
Консультативна та експертна функції	проявляються як надання консультацій та проведення експертиз висококваліфікованими фахівцями внутрішньогосподарського контролю, іншими структурними підрозділами свого підприємства, іншими суб’єктами господарювання
Профілактична	міститься в його призначенні: запобігання, попередження порушень, запобігання непродуктивних втрат усіх видів ресурсів підприємства

Роль внутрішньогосподарського контролю в системі управління підприємством

