

ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ: ОГЛЯД АВТОРЕФЕРАТІВ ДИСЕРТАЦІЙНИХ РОБІТ

Проведено аналіз авторефератів дисертацій, в яких розглядаються питання організації і методики внутрішнього контролю

Постановка проблеми. Зважаючи на погіршення загальної економічної ситуації в країні, яке безпосередньо стосується життя господарюючого суб'єкта, виникає необхідність оптимізації витрат, зменшення податкового навантаження, підвищення продуктивності праці, налагодження стабільних зв'язків з контрагентами (постачальниками, фінансовими установами, покупцями, державними органами). Основним елементом системи управління, який сприяє запровадженню вище перелічених факторів є внутрішній контроль. Саме розвиток внутрішнього контролю сприятиме покращенню системи управління. Зростання кількості захисту дисертаційних робіт за тематикою внутрішнього контролю є свідченням тенденції підвищення інтересу до внутрішнього контролю. Проте в більшості випадків внутрішній контроль є лише розділом або параграфом наукового дослідження. Робіт, які б розглядали організаційні та методологічні аспекти внутрішнього контролю незначна

кількість. Натомість науковий інтерес для дослідників становлять особливості внутрішнього контролю за визначеним об'єктом дослідження. Тому виникає необхідність узагальнення і систематизації наукових здобутків у внутрішньому контролі.

Мета дослідження. Проаналізувати і узагальнити наукові здобутки дослідників за тематикою внутрішнього контролю.

Викладення основного матеріалу дослідження. В ході дослідження розглядалися автореферати дисертаційних робіт в період з 1998 по 2010 рр. (рис. 1). В результаті дослідження з'ясовано, що найбільший інтерес до внутрішнього контролю спостерігався в період з 2004 по 2008 рр. Це в першу чергу спричинено зміною політичної ситуації в країні в той період, що в свою чергу викликало зміну пріоритетів як в загальнодержавному так і у внутрішньофірмовому управлінні. Такі зміни вимагали розвитку і вдосконалення методів і прийомів внутрішнього контролю.

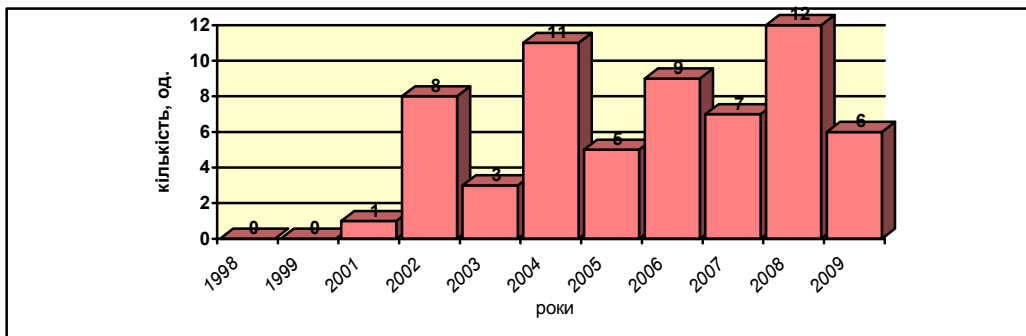


Рис. 1. Систематизація захисту дисертаційних робіт за періодом з 1998-2010 рр [власна розробка]

Слід зазначити, що наукові роботи з тематики спеціальностями і мали відповідно різне спрямування внутрішнього контролю захищалися за різними (розглядали внутрішній контроль в контексті певної галузі).

Таблиця 1. Систематизація дисертаційних досліджень за спеціальностями [власна розробка]

№	Шифр і назва спеціальності	Автори дисертаційних робіт
1	12.00.07 "Теорія управління: адміністративне право і процес; фінансове право; інформативне право"	В.М. Дереконь; В.В. Новиков; І.Г. Андрущенко; С.С. Вітвицький; В.Ю. Бобринський; О.А. Кузьменко;
2	08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"	Г.С. Суков; Ю.П. Майданевич; Р.А. Сагайдак; Л.В. Рибалко; В.П. Онищенко; С.Г. Михалевич; В.М. Метелиця; О.В. Князева; С.В. Сисюк; В.Ю. Гордолопов; Н.І. Вацик; М.В. Ломонос-Чанкселіані; Т.Ю. Бондаренко; Н.І. Бузак; Н.В. Фірсова; Н.В. Прохар; О.В. Анеліна; І.В. Герасимук;
3	08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит"	Н.В. Дубенко; І.Р. Полішук; І.В. Канак; А.М. Любенко; Л.П. Снігурська; Т.В. Боцян; С.І. Савченко; С.З. Мошенський; О.О. Головченко; Должанський; О.В. Сайко; Л.Я. Тринька; О.П. Сухоребра; М.С. Грінчак; Н.І. Барановський; К.Г. Юрченко; В.О. Осмятченко; В.В. Новодворська; І.В. Мельничук; О.П. Погрібна; Н.М. Гудзенко; Т.П. Остапчук; Ю.Г. Давидов; І.В. Замула; І.В. Орлов; М.О. Козлова; М.А. Проданчук; С.О. Левицька; Є.В. Калюга; Г.М. Білокінь
4	12.00.01 "Теорія та історія держави і права; історія політичних і правових вчень"	В.С. Шестак
5	07.00.02 "Всесвітня історія"	А.М. Домановський
6	08.06.01 "Економіка підприємства і організація виробництва"	І.А. Ангеліна; О.Б. Акентьєва
7	08.00.04 "Економіка та управління підприємства (за видами економічної діяльності)"	Т.О. Мокроусова

За результатами проведеного узагальнення виявлено, що проблеми внутрішнього контролю досліджуються в основному науковцями в галузі бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту. Зокрема найбільше наукових робіт захищено по спеціальностях 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит", а також 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит" (табл. 1). Як наслідок такої тенденції можна стверджувати, що серед науковців найбільш розповсюдженою є думка про те, що здійснення

внутрішнього контролю повинно покладатись на обліковий персонал. Тобто внутрішній контроль розглядається як складова частина економічного контролю за господарською діяльністю.

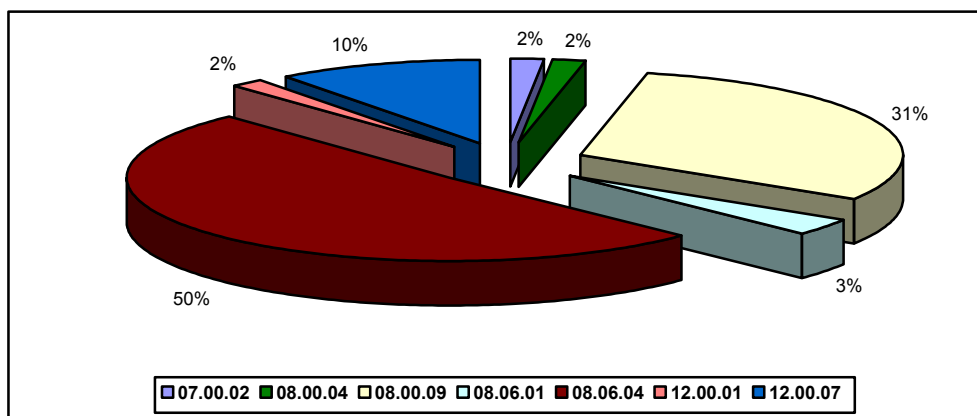


Рис. 2. Аналіз захисту дисертаційних робіт за спеціальностями [власна розробка]

Внутрішній контроль становить науковий інтерес для економічного напрямку дослідження. Така тенденція чітко проілюстрована на рис.2. Частка наукових робіт, які захищались за економічним напрямом є значною, зокрема: частка наукових робіт за спеціальністю 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит" становить 50% досліджуваної сукупності авторефератів дисертаційних робіт; роботи за спеціальністю 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит" становлять 31%; роботам по іншим економічним спеціальностям належить 5%. Деякий інтерес внутрішній контроль становить для розвитку юридичних наук. Наукові роботи за даним напрямом дослідження становлять 12% від усієї сукупності досліджуваних наукових праць. Контроль становить деякий інтерес і для дослідників історичного розвитку суспільства, свідченням того є наукова робота Домановського А.М. Тож як висновок можна стверджувати, що внутрішній контроль становить науковий інтерес для дослідників в різних галузях знань.

З усього обсягу проаналізованих дисертаційних досліджень лише 2 з них написані на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук, а решта – на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук. Це в свою чергу є свідченням того, що хоч питанням внутрішнього контролю і присвячена значна кількість наукових досліджень, проте дійсно глибоких досліджень в даній сфері не проведено. Таку ситуацію можна пояснити тим фактом, що внутрішній контроль цікавить науковців в межах певного об'єкту обліку. Тобто більшість досліджень мають вузьку спеціалізацію (автори досліджують облік, аналіз і контроль певного об'єкту).

Під час дослідження авторефератів дисертаційних робіт було виявлено значну кількість наукових доробків, проте більш детально варто акцентувати увагу на тих, які присвячені питанням організації і методики внутрішнього контролю. Такі наукові праці узагальнено в табл. 2.

Таблиця 2. Узагальнення авторефератів дисертаційних робіт, в яких розглядаються питання організації і методики внутрішнього контролю

Автор	Назва	Рік	Спеціальність
Н.П. Кузик	Система внутрішнього контролю в акціонерному товаристві	2004	08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит"
Т.В. Боцян	Облік і внутрішній контроль діяльності підприємств в умовах використання комп'ютерних технологій	2005	08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз і аудит"
О.Б. Актентьєва	Підвищення економічної ефективності системи внутрішнього контролю підприємства	2006	08.06.01 "Економіка підприємства і організація виробництва"
Т.В. Фоміна	Організація і методика внутрішньогосподарського контролю на підприємствах олійножирової галузі України	2007	08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"
М.В. Борисенко	Організація і методика внутрішнього контролю на підприємствах	2008	08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"
С.В. Щеголькова	Удосконалення організації внутрішнього контролю в управлінні витратами машинобудівного підприємства	2008	08.00.04 "Економіка та управління підприємства (за видами економічної діяльності)"
Р.А. Сагайдак	Внутрішній контроль в управлінні сільськогосподарськими підприємствами	2008	08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"
Г.М. Яровенко	Організація внутрішнього контролю в системі управління фінансовими потоками підприємств	2008	08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"
Л.В. Рибалко	Внутрішньогосподарський контроль в аграрних підприємствах	2009	08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит"

В результаті проведеного узагальнення слід відзначити, що визначними дослідженнями в сфері внутрішнього контролю відзначились лише 9 дослідників, при чому їх дослідження були проведені в період з 2004 по 2009 рр. (табл. 2). Це є свідченням того факту, що до питань методики і організації внутрішнього контролю почали активно звертатись в останні роки. В зв'язку з тим, що в останні роки до обліку висувається дещо інший перелік вимог, зростає соціальне і природоохоронне значення обліку, виникає необхідність в розробці нових методик проведення внутрішнього контролю господарської діяльності.

Таблиця 3. Питання, які розглядали науковці у своїх працях

Питання, яке розглядає дослідник	Автор																		
	Кузик Н.П.		Боцян Т.В.		Акентьєва О.Б.			Фоміна Т.В.		Борисенко М.В.		Щеголькова С.В.		Сагайдак Р.А.		Яровенко Г.М.		Рибалко Л.В.	
	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	Досліджувалось	Розкрито	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	
Значення внутрішнього контролю в системі управління	+	+							+	+	+	-			+	+	+	+	
Організація системи внутрішнього контролю	+	+		+	+	+	+		+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	
Оцінка якості внутрішнього контролю	+	+		+	+										+	+	+	+	
Стан бухгалтерського контролю на акціонерних товариствах	+	+																	
Стан інформаційного забезпечення внутрішнього контролю	+	+									+	+			+	-	+	+	
Організація внутрішнього контролю в умовах комп'ютерного середовища	+	+													+	+	+	+	
Практичні рекомендації щодо організації і методики внутрішнього контролю	+	+					+	-	+	+	+	+	+	+	+	-			
Значення врахування інформаційних потреб управління при створенні комп'ютерної системи бухгалтерського обліку			+	+					+	-									
Практичні рекомендації з організації системи внутрішнього контролю в умовах комп'ютеризації			+	+															
Досвід організації внутрішнього аудиту					+	-								+	+				
Принципи і вимоги до організації внутрішнього контролю					+	+												+	+
Організація відділу внутрішнього контролю					+	+					+	+						+	-
Класифікація внутрішнього контролю							+	+			+	+	+	+					
Напрями розвитку внутрішнього контролю														+	-			+	-
Об'єкти і суб'єкти внутрішнього контролю														+	+				
Механізм проведення ревізій														+	+				
Використання матеріалів внутрішнього контролю в цілях управління																+	+		
Методика визначення суттєвості відхилень, виявлених в ході внутрішнього контролю																		+	+
Питома вага розкриття питань, які досліджував автор, %	100,0		100,0		80,0		67,0		75,0		84,0		72,0		75,0		78,0		

При більш детальному вивченні авторефератів наукових робіт, які присвячені питанням організації і методики внутрішнього контролю було визначено перелік найбільш актуальних питань, які розглядалися дослідниками (табл. 3). Зокрема майже кожен другий дослідник задавався питанням значення внутрішнього контролю для системи управління господарюючим суб'єктом. Більшість авторів досліджували питання організації системи внутрішнього контролю і відповідно надавали практичні рекомендації щодо методики внутрішнього контролю. Значна частина авторів схвильована питаннями оцінки ефективності внутрішнього контролю. Досліджуються питання організації внутрішнього контролю в

умовах комп'ютерного середовища, а також питання інформаційного забезпечення внутрішнього контролю. Дослідники вирішують питання визначення об'єктів і суб'єктів внутрішнього контролю, класифікації внутрішнього контролю, і відповідно вимог і принципів внутрішнього контролю відповідно до сучасних умов господарювання. Актуальним є також питання організації ефективної діяльності служби внутрішнього контролю. Варто зазначити, що дослідникам не завжди вдавалося знайти шляхи ефективного вирішення тих питань, які визначені ними в ході дослідження. Тож можна стверджувати, що існує необхідність в проведенні наукових досліджень в сфері внутрішнього контролю.

Таблиця 4. Дослідження внутрішнього контролю в контексті певного об'єкту дослідження

№	Питання, яке розглядається	Автори, які досліджували дане питання	Тематика наукових робіт	Рік
1	Внутрішній контроль операцій з грошовими коштами та розрахунками	Дубенко Н.В.	Облік і контроль горшгровових коштів	2006
2	Значення контролю за використанням бюджетних коштів	Любенко А.М.	Контроль в бюджетних установах	2002
		Метелиця В.М.	Облік і контроль бюджетного фінансування	2008
3	Особливості контролю фінансових результатів (витрат і доходів), фінансове планування і бюджетування	Канак Й.В.	Управлінський облік	2003
		Проданчук М.А.	Облік і контроль результатів операційної діяльності	2003
		Прохар Н.В.	Облік і контроль фінансових результатів	2009
		Ломонос-Чанкеліані М.В.	Облік і контроль результатів діяльності	2007
4	Внутрішній контроль експортно-імпорتنних операцій	Мельничук І.В.	Облік і контроль експортно-імпорتنних операцій	2002
5	Внутрішній контроль витрат	Савченко С.І.	Облік і контроль виробничих витрат	2003
		Фірсова Н.В.	Облік і контроль торгівельних витрат	2008
		Головченко О.О.	Облік і контроль виробничих витрат	2004
		Тринька Л. Я.	Облік і контроль в системі управління	2004
		Гордолопов В.Ю.	Облік і контроль операційних витрат	2009
		Давидов Ю.Г.	Облік і контроль непрямих витрат	2002
6	Внутрішній контроль виробничих запасів	Сайко О. В.	Облік і контроль виробничих запасів	2004
		Михалевич С.Г.	Облік і контроль виробничих запасів	2009
7	Внутрішній контроль вексельних операцій	Мошенський С.З.	Облік і контроль вексельних операцій	2004
		Амеліна О.В.	Облік і контроль операцій з векселями	2008
8	Внутрішній контроль виробничих витрат	Должанський А.М.	Облік і контроль виробничих витрат	2002
		Сухоребра О. П.	Облік і контроль виробничих витрат	2003
		Юрченко К.Г.	Облік і контроль виробничих витрат	2002
		Грінчук М.С.	Облік і контроль виробничих витрат	2004
		Барановський Н.І.	Облік і контроль витрат виробництва	2005
		Сисюк С.В.	Облік і контроль собівартості	2008
		Осмятченко В.О.	Облік і контроль будівельно-монтажних витрат	2006
9	Внутрішній контроль витрат і доходів за центрами відповідальності	Погрібна О.П.	Облік і контроль собівартості	2001
10	Внутрішній контроль в системі управління громадським харчуванням	Князева О.В.	Облік і контроль результатів діяльності	2006
11	Внутрішній контроль за наданням платних послуг	Новодворська В.В.	Облік і контроль витрат	2004
12	Внутрішній контроль загально виробничих витрат	Вацки Н.І.	Облік і контроль господарювальної діяльності	2008
13	Внутрішній контроль витрат на впровадження інформаційних технологій	Бондаренко Т.Ю.	Облік і контроль ЗВВ	2009
14	Контроль збутової діяльності	Бузак Н. І.	Облік і контроль витрат	2009
15	Внутрішній контроль операцій з капітальними інвестиціями	Гудзенко Н.М.	Облік і контроль збутової діяльності	2006
16	Внутрішній контроль операцій з добривами в сільському господарстві	Остапчук Т.П.	Облік і контроль капітальних інвестицій	2004
17	Внутрішній контроль процесу резервування	Замула І.В.	Облік і контроль в сільському господарстві	2004
18	Внутрішній контроль розрахунків з бюджетом	Козлова М.О.	Облік і контроль резервування	2006
		Герасимчук І.В.	Облік і контроль в сільському господарстві	2009

Питання внутрішнього контролю є актуальними і в контексті дослідження об'єктів обліку (табл. 4). Найбільший науковий інтерес для дослідників становить внутрішній контроль витрат. Зокрема питання внутрішнього контролю витрат розглядаються у 14 роботах. Вісім з них розглядають питання внутрішнього контролю виробничих витрат. Актуальними є питання внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності суб'єктів господарювання (дані питання розглядали чотири автори). Значний інтерес для дослідників становлять питання внутрішнього контролю розрахунків з бюджетними фондами і бюджетним фінансуванням; внутрішній контроль вексельних операцій; внутрішній контроль операцій з виробничими запасами та ін.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

Як підсумок до проведеного аналізу варто виділити найбільш актуальні питання внутрішнього контролю, які стоять перед науковцями в сучасних умовах

господарювання. Зокрема до таких питань слід відносити: значення внутрішнього контролю для системи управління господарюючим суб'єктом; визначення об'єктів і суб'єктів внутрішнього контролю, класифікації внутрішнього контролю, і відповідно вимог і принципів внутрішнього контролю відповідно до сучасних умов господарювання; організація системи внутрішнього контролю; оцінка ефективності внутрішнього контролю; організація внутрішнього контролю в умовах комп'ютерного середовища; інформаційне забезпечення внутрішнього контролю; організації діяльності служби внутрішнього контролю на суб'єкті господарювання.

Виявлені питання і відповідні доробки науковців необхідно обов'язково врахувати в подальших наукових дослідженнях.

БЄЛІК Вадим Данилович – здобувач Житомирського державного технологічного університету