

Дніпропетровський університет імені Альфреда Нобеля
Кафедра обліку і аудиту

**СУЧАСНИЙ БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК,
АНАЛІЗ І АУДИТ: ГАЛУЗЕВИЙ АСПЕКТ**

Колективна монографія

у двох томах

Том 2

За редакцією

кандидата економічних наук, професора П.Й. Атамас

Дніпропетровськ
«Герда»
2013

Рецензенти:

В.Я. Плаксієнко – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Полтавської державної аграрної академії;

О.А. Паршина – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри економіки промисловості та організації виробництва ДВНЗ «Український державний хіміко-технологічний університет».

Рекомендовано до друку Вченою радою Дніпропетровського університету імені Альфреда Нобеля (Протокол № 2 від 01.07.2013)

Редакційна колегія:

- Атамас П.Й.** к.е.н., професор, завідувач кафедри обліку і аудиту Дніпропетровського університету ім. А. Нобеля
- Крамаренко Г.О.** д.е.н., професор кафедри фінансів і банківської справи Дніпропетровського університету ім. А. Нобеля
- Мних М.В.** д.е.н., професор, заслужений економіст України, академік Української академії наук, директор Інституту економіки та менеджменту, завідувач кафедри фінансів ВНЗ «Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна», м. Київ
- Шаталова Н.І.** д.соц.н., професор, завідувач кафедри управління персоналом та соціології Уральського державного університету шляхів сполучення (м. Єкатеринбург, Росія)
- Лисенко Д.В.** член експертної ради при контрольно-рахунковій палаті м. Москви, Президент НП «Аудиторська Асоціація «Содружество», заст. голови Гільдії по аудиторській та консультативній діяльності Московської торгово-промислової палати, к.е.н., доцент МГУ ім. М.В. Ломоносова

Автори розміщених матеріалів висловлюють власну думку, яка не завжди збігається з позицією редакції. За вміст матеріалів відповідальність несуть автори.

Сучасний бухгалтерський облік, аналіз і аудит: галузевий аспект : колективна монографія у 2 т. / за ред. П.Й. Атамас. – Дніпропетровськ : «Герда», 2013. – Т. 2. – 414 с.

ISBN 978-966-8856-87-7

ISBN 978-966-8856-89-1 (Т. 2)

Колективна монографія видається у рамках комплексної теми дослідження «Теоретико-методологічні засади розробки та впровадження інноваційних систем обліку, аналізу і аудиту ефективного розвитку підприємств» (номер державної реєстрації 0110U000203).

Монографія розкриває теоретичні та прикладні основи організації бухгалтерського обліку в сучасних умовах господарювання; досліджує сучасний стан та напрями удосконалення бухгалтерського обліку в галузях економіки з урахуванням зарубіжного досвіду; аналізує діяльність підприємств різних галузей економіки; розглядає формування, аналіз ефективності функціонування вітчизняних підприємств різних галузей економіки; досліджена методологія та організація аудиту діяльності суб'єктів господарювання.

Для науковців, підприємців, викладачів ВНЗ, аспірантів, студентів.

УДК 330: 657
ББК 65

ISBN 978-966-8856-87-7

ISBN 978-966-8856-89-1 (Т. 2)

© Автори статей, 2013

РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РІЗНИХ ГАЛУЗЕЙ ЕКОНОМІКИ	7
3.1. ІНТЕГРАЦІЯ ФІНАНСОВОГО Й ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ЯК ОСНОВНИЙ ШЛЯХ РОЗВИТКУ АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ <i>Галушка В.В., Антоненко В.М.</i>	7
Література до розділу 3.1	17
3.2. ПРОБЛЕМИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ В УКРАЇНІ ТА ПОШУКИ ШЛЯХІВ ЇХ ВИРІШЕННЯ. <i>Багрій К.Л.</i>	17
Література до розділу 3.2	24
3.3. АНАЛІЗ ОСОБЛИВОСТЕЙ ВИКОРИСТАННЯ РЕСУРСНОГО ПОТЕНЦІАЛУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ. <i>Бакуліна О.С.</i>	24
Література до розділу 3.3	32
3.4. ИНФОРМАЦИОННЫЕ СИСТЕМЫ АНАЛИЗА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ОБЪЕКТОВ. <i>Бизянов Е.Е.</i>	32
Література до розділу 3.4	39
3.5. СИНЕРГЕТИЧНА КОНЦЕПЦІЯ ПРАЦЕОХОРОННОЇ КУЛЬТУРИ.....	39
В КОНТЕКСТІ СИСТЕМИ «ЛЮДИНА-ВИРОБНИЦТВО». <i>Варення Г.А.</i> ...	39
Література до розділу 3.5	54
3.6. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ МЕРЕЖЕВИХ ПЕРЕВІЗНИКІВ В АВІАТРАНСПОРТНОМУ БІЗНЕСІ. <i>Габрієлова Т.Ю., Войцеховський В.С.</i>	55
Література до розділу 3.6	61
3.7. АНАЛІЗ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ. <i>Гилка М.Д.</i>	62
Література до розділу 3.7	69
3.8. ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ АНАЛІЗУ ПОТЕНЦІАЛУ ЕКОНОМІЧНИХ СИСТЕМ. <i>Гречина І.В.</i>	69
Література до розділу 3.8	77
3.9. ПРОЦЕСНИЙ АНАЛІЗ ВИКОНАННЯ ПРОЕКТІВ В УМОВАХ ФАРМАЦЕВТИЧНОГО ВИРОБНИЦТВА. <i>Деренська Я.М.</i>	79
Література до розділу 3.9	88
3.10. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ЗВОРОТНИХ МАТЕРІАЛЬНИХ ПОТОКІВ ПІДПРИЄМСТВ. <i>Дзюбіна К.О., Дзюбіна А.В.</i>	89
Література до розділу 3.10	99
3.11. МЕТОДИКА ПРОВЕДЕННЯ АНАЛІЗУ ПРОЦЕСУ ПОСТАЧАННЯ ПИВОВАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ. <i>Зарудна Н.Я.</i>	101
Література до розділу 3.11	117
3.12. СТРУКТУРНО-ФУНКЦІОНАЛЬНИЙ АНАЛІЗ ФІНАНСОВОГО СТАНУ БАНКІВ УКРАЇНИ. <i>Заруцька О.П.</i>	117
Література до розділу 3.12	129
3.13. КЛАСИФІКАЦІЯ ПОТОКІВ ОБЛІКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА ВИБІР АНАЛІТИЧНИХ НОМЕНКЛАТУР ПРИ ПІДГОТОВЦІ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ. <i>Калабухова С.В.</i>	129

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОЦІНКИ СОБІВАРТОСТІ БАНКІВСЬКИХ ПРОДУКТІВ. Криклій О.А., Павленко Л.Д.	136
Література до розділу 3.14	150
3.15. ОСОБЛИВОСТІ ФІНАНСОВОГО АНАЛІЗУ БАНКУ. Крухмаль О.В., Криклій О.А.	151
Література до розділу 3.15	161
3.16. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ И ОСОБЕННОСТИ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ. Лащенко Е.В., Шнейдере Р.А.	162
Література до розділу 3.16	172
3.17. КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ АНАЛІЗУ ВІТЧИЗНЯНИХ ВАНТАЖНИХ АВІАКОМПАНІЙ НА ЦЬЛЬОВОМУ РИНКУ ТРАНСПОРТНИХ ПОСЛУГ. Литвиненко С.Л.	173
Література до розділу 3.17	179
3.18. СКЛАДОВІ ФОРМУВАННЯ ВАРТОСТІ ПІДПРИЄМСТВА ТА ЙОГО БІЗНЕСУ В СУЧАСНИХ РИНКОВИХ УМОВАХ. Ляшко Д.Ю.	179
Література до розділу 3.18	192
3.19. ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ПРОДУКТИВНОСТІ ПРАЦІ ПІДПРИЄМСТВ РОЗДРІБНОЇ ТОРГІВЛІ. Максюта В.В.	193
Література до розділу 3.19	199
3.20. ОЦІНКА БЕЗПЕКИ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ. Мірошниченко П.І., Опікієнко О.В.	200
Література до розділу 3.20	206
3.21. АНАЛІЗ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ЦЕЛЮЛОЗНО-ПАПЕРОВОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ. Мурашко І.С.	207
Література до розділу 3.21	213
3.22. ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ЗАБОРГОВАНОСТЕЙ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГОВЕЛЬНОЇ ГАЛУЗІ. Носач Л.Л.	214
Література до розділу 3.22	220
3.23. МЕТОДОЛОГІЧНІ ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА. Плікус І.Й.	220
Література до розділу 3.23	229
3.24. АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ЕНЕРГЕТИЧНИХ РЕСУРСІВ: ЗАРУБІЖНИЙ І ВІТЧИЗНЯНИЙ ДОСВІД. Процюк Т. Б. Скриньковський Р. М.	230
Література до розділу 3.24	245
3.25. ПРОБЛЕМИ ТА ОСОБЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ МЕТОДУ СЕКМЕНТАЦІЇ ПРИ ДОСЛІДЖЕННІ ГАЛУЗІ ТА ГАЛУЗЕВИХ РИНКІВ. Радкевич Л.А.	245
Література до розділу 3.25	255
3.26. ОЦІНКА ПОТЕНЦІАЛУ ЯКОСТІ ТА БЕЗПЕКИ ПРОДУКЦІЇ ТА УПРАВЛІННЯ НЕЮ. Родіонов О.В., Манько І.М.	255
Література до розділу 3.26	261

3.27. ДІАГНОСТИКА КРИЗОВОГО СТАНУ ТА ЗАГРОЗИ БАНКРУТСТВА МАШИНОБУДІВНИХ ПІДПРИЄМСТВ. Троц І.В.	262
Література до розділу 3.27	269
3.28. СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ХІМІЧНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ. Тяжкороб І.В.	270
Література до розділу 3.28	276
3.29. СТАН КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ ГАЛУЗЕЙ ДНІПРОПЕТРОВСЬКОГО РЕГІОНУ (НА ПРИКЛАДІ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ ТОВАРІВ, ЩО ОФОРМЛЮЮТЬСЯ НА ДНІПРОПЕТРОВСЬКІЙ МІТНИЦІ). Чорна О.О., Сіяк Ю.В., Литвиненко Ю.В.	277
Література до розділу 3.29	283
3.30. МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ ПОСТКРИЗИСНОГО РЕФОРМИРОВАНИЯ ФИСКАЛЬНЫХ СИСТЕМ И УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ КОНТРОЛЯ НАД ИХ СОСТОЯНИЕМ. Чорная О.Е.	283
Література до розділу 3.30	305
РОЗДІЛ 4. МЕТОДОЛОГІЯ І ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ.	308
4.1. ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ЕФЕКТИВНОЇ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ. Винниченко Н.В.	308
Література до розділу 4.1	322
4.2. МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ЕКОЛОГІЧНОГО АУДИТУ БЕЗПЕКИ ЗЕМЛЕКОРИСТУВАННЯ. Жавнерчик О.В.	322
Література до розділу 4.2	331
4.3. ПОДАТКОВИЙ АУДИТ ДІЯЛЬНОСТІ ВЕЛИКИХ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ В СИСТЕМІ ДЕРЖАВНОЇ РЕГУЛЯТОРНОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ: ГЕНЕЗА ТА ЕВОЛЮЦІЯ. Жадан І. В.	332
Література до розділу 4.3	341
4.4. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТРАНСАКЦІЙНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА Левченко Н.М.	342
Література до розділу 4.4	348
4.5. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНИЙ АСПЕКТ АУДИТУ ЕЛЕКТРОННИХ ГРОШЕЙ В БАНКАХ. Мельниченко О.В.	349
Література до розділу 4.5	365
4.6. АУТСОРСІНГ: ІННОВАЦІОННА СИСТЕМА УЧЕТА І АУДИТА Никulina Т.Н., Шевченко И.В., Костина А.В.	369
Література до розділу 4.6	377
4.7. АУДИТ РИЗИКІВ БЕЗПЕКИ РОЗВИТКУ ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВ Родионова О.Ю., Артеменко В.О.	378
Література до розділу 4.7	384
4.8. ІДЕНТИФІКАЦІЯ ТА ОЦІНКА РИЗИКІВ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ЯК ОДНЕ ІЗ ЗАВДАНЬ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ. Ромашко О.М.	384

Література до розділу 4.8	390
4.9. РОЛЬ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ. <i>Шеленко Д.І.</i>	391
Література до розділу 4.9	397
4.10. ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ. <i>Шипунова О.В.</i>	398
Література до розділу 4.10	405
4.11. СКРИНІНГ СОЦІАЛЬНОЇ АКТИВНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ В СИСТЕМІ СОЦІАЛЬНОГО АУДИТУ. <i>Юзик Л.О.</i>	406
Література до розділу 4.11	412

РОЗДІЛ 3. ОСОБЛИВОСТІ АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ РІЗНИХ ГАЛУЗЕЙ ЕКОНОМІКИ

3.1. ІНТЕГРАЦІЯ ФІНАНСОВОГО Й ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ ЯК ОСНОВНИЙ ШЛЯХ РОЗВИТКУ АНАЛІЗУ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ

Галушка В.В.

Автомобільно-дорожній інститут ДВНЗ «ДонНТУ»

Антоненко В.М.

кандидат економічних наук, доцент

ДВНЗ «ДонНТУ»

Взагалі аналіз в своєму призначенні виступає як інструмент вивчення досить складних соціально-економічних явищ, процесів і результатів діяльності підприємств. Складність, багатогранність й навіть заплутаність діяльності сучасних підприємств впливають на те, що й аналіз цієї діяльності також є доволі складним і різним за своїми методичними підходами та методами його проведення. В цілому історично склалося так, що вчені виокремлюють два основні напрямки аналізу діяльності підприємств: йдеться про економічний аналіз (дослідження виробничо-господарської діяльності) та фінансовий аналіз (дослідження фінансового стану та фінансових результатів).

Обидва ці напрями аналізу є актуальними й необхідними для будь-якого підприємства, незалежно від якихось його специфічних особливостей. Об'єктивна необхідність економічного аналізу зумовлюється: по-перше, постійним розширенням і ускладненням виробництва; по-друге, істотними коливаннями кінцевих результатів під впливом різних причин і обставин; і, по-третє, вимогами практики по усуненню негативних наслідків в результаті тих або інших дій чи рішень. Фінансовий аналіз для національних підприємств актуалізувався в період переходу до ринкової економіки і став методом виявлення фінансових проблем, а для деяких – і інструментом запобігання фінансових ускладнень на підприємствах та недопущення їх банкрутства.

Напрацьовані в науковій літературі методичні підходи до проведення економічного та фінансового аналізу є в деякій мірі зіставними, але й досить специфічними. Тому, з урахуванням означеної тези і виходячи з напрямку цього дослідження, необхідно проаналізувати методичні підходи до фінансового та економічного аналізу, виявити їх особливості, визначити переваги й недоліки.

На сьогодні в Україні офіційно запропоновані методики оцінки фінансового стану підприємств, аналіз яких представлений в табл. 1. Наведені методичні підходи мають характерні недоліки, обумовлені сферою їх застосування і спрямованості, а їх загальний недолік полягає у тому, що критичні значення фінансових показників не враховують специфіки діяльності конкретних підприємств чи галузей та розвитку загальних економічних умов.

10. Калюга С.В. Об'єкти і суб'єкти внутрішньогосподарського контролю / С.В. Калюга [Електронний ресурс]. – Режим доступу http://elibrary.nubip.edu.ua/7605/1/EVKalyga_st_1.pdf.

4.10. ОСНОВНІ ЕЛЕМЕНТИ СИСТЕМИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Шипунова О.В.

к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту
ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ», м. Суми

На сьогоднішній день можна констатувати той факт, що за роки реформ, проведених на території України, не вдалося створити ефективної системи державного фінансового контролю та регулювання. В зв'язку з цим актуальними є питання пов'язані з формуванням в нашій країні ефективного державного фінансового контролю, який би функціонував як цілісна система, при цьому, виключивши негативний вплив суто відомчого підходу. Адже на сьогодні одним із головних недоліків діючої системи державного фінансового контролю в Україні є її змістовна й організаційна роздрібненість на окремі ізольовані ланки, відсутність єдиної методологічної бази та технології здійснення державного фінансового контролю, спільного інформаційного простору контрольних органів. Водночас спостерігається дублювання діяльності різних контролюючих органів.

Нині недостатньо налагоджена співпраця органів державного відомчого та незалежного фінансового контролю, координація їх дій. Разом з тим, діяльність органів державного фінансового контролю ускладнюється і внаслідок недосконалості та суперечливості чинного законодавства і нормативно-правових актів, які дають змогу по-різному трактувати та розцінювати фінансові операції, показники господарської та бюджетної діяльності, а також надто низького рівня належного попереднього та поточного контролю як з боку органів управління, так і розпорядників бюджетних коштів усіх рівнів.

Проблеми фінансового контролю досліджували багато відомих вітчизняних і зарубіжних вчених. Рекомендації та наукові розробки щодо їхнього теоретичного та практичного вирішення висвітлили у своїх наукових працях такі вчені, як: Базась М. Ф. [2], Василик О.Д. [3], Вознесенський Е. О. [4], Савченко Л. А. [8], Стефанюк І. Б. [9] та інші. У цих публікаціях надано певні економічні категорії, пов'язані з даною темою, проблемні аспекти класифікації видів фінансового контролю тощо.

Існування зазначених проблем є прямим наслідком нерозуміння представниками державних органів змістовного наповнення поняття «фінансовий контроль», його функцій, а також елементів системи даної категорії (предмет, об'єкт, суб'єкт).

Перш за все слід відмітити, що існування фінансового контролю об'єктивно зумовлене. Це пов'язано в першу чергу з тим, що фінансам як

економічній категорії притаманні не тільки розподільча, а й контрольна функції.

Фінансовий контроль здійснюється в установленому законодавством порядку всією системою органів державної влади та місцевого самоврядування, в тому числі спеціальними контролюючими органами. При цьому слід мати на увазі, що фінансовий контроль є однією із завершальних стадій управління фінансами і водночас він є необхідною умовою ефективності управління фінансовими відносинами в цілому. Особливе місце фінансового контролю в загальній системі контролю як елемента в системі управління суспільними процесами зумовлюється його специфікою, що проявляється в контрольній функції самих фінансів. Об'єктивно властива фінансам здатність виражати специфічну сторону виробничо-господарської діяльності в будь-якій сфері робить фінансовий контроль всеохоплюючим і всеосяжним [8]. Отже, фінансовий контроль слугує важливим способом забезпечення законності та доцільності здійснюваної фінансової діяльності.

Розкриємо зміст поняття «фінансовий контроль». При цьому слід зазначити, що не існує єдиного трактування даної категорії як серед вітчизняних, так і зарубіжних науковців.

Згідно з проведеним аналізом визначень поняття «фінансовий контроль» можна стверджувати, що змістовне наповнення визначення даної дефініції змінювалося з розвитком суспільства. Так, наприклад, в більшості наукових джерел соціалістичного періоду фінансовий контроль трактувався як одна із сфер, ланок, форм, галузей контролю за суспільним виробництвом і розподілом продуктів. В зв'язку з початком процесу одержавленості власності дане поняття пов'язувалось тільки з державним контролем. Також характерним є ототожнення фінансового контролю з контрольною функцією фінансів. Що ж стосується сьогодення, то з урахуванням змін, що відбулися протягом останнього десятиріччя, в тому числі і в економічній сфері, дещо змінилися підходи до визначення поняття фінансового контролю.

Виходячи з проведеного аналізу трактування поняття «фінансовий контроль» усі підходи умовно можна об'єднати у п'ять груп, в залежності від аспекту, у якому вони розглядають поняття «фінансовий контроль» (таблиця 1):

Отже, проаналізувавши трактування даної категорії як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями, на нашу думку, вичерпне визначення даного поняття пропонує І. Стефанюк. Згідно з яким фінансовий контроль - це система активних дій, що здійснюються органами державної влади, місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами України, по стеженню за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення, розподілу та використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень, що перешкоджають законному і ефективному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб, та удосконалення управління економікою [9].

Що ж стосується інших визначень, то, на нашу думку вони не досить повно розкривають зміст фінансового контролю.

Таблиця 1

Визначення «фінансовий контроль» у сучасній науковій літературі

Група	Автор	Визначення
1. Як функція системи управління фінансовими відносинами	О. Д. Василик	Фінансовий контроль за своєю економічною суттю – це функція управління, яка включає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання [3].
	Л. А. Савченко	Фінансовий контроль завжди супроводжує людську діяльність, є важливою функцією державного управління. Управління неможливе без отримання інформації про виконання правових приписів, і таку інформацію надає контроль. Його основною метою буде з'ясування, чи всі можливі засоби були використані для виконання управлінського рішення, чи всі умови створені для його реалізації, чи є помилки і недоліки, та які шляхи їх усунення [8].
2. Як контрольна функція	С. В. Калюга	Фінансовий контроль ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів і виступає як один із проявів її важливого значення в розширеному відтворенні. [7].
	Н. В. Фадейкіна, В. О. Воронов	Під фінансовим контролем розуміють особливу функцію фінансів, метою якої є розкриття відхилень від прийнятих стандартів законності та ефективності управління фінансовими ресурсами [10].
3. Як діяльність різних контролюючих органів	О. О. Анісімов	Фінансовий контроль – це нагляд за належною реалізацією фінансової політики панівного класу органами управління у процесі виконання останніми функцій держави [1].
	Е. А. Вознесенський	Фінансовий контроль - це контроль за фінансовою й господарською діяльністю господарюючих суб'єктів, що не виключає, а припускає необхідність здійснення інших видів контролю за господарською діяльністю [4].
4. Як один з видів державного контролю	Л. К. Воронова	Фінансовий контроль - діяльність державних органів і недержавних організацій по забезпеченню законності, фінансової дисципліни і доцільності при мобілізації, розподілі і використанні грошових коштів і зв'язаних з цим матеріальних цінностей [5].
	О. Ю. Грачова, Е. Д. Соколова	Фінансовий контроль - вид державного контролю, який спрямований на перевірку витрачання державних коштів, своєчасності та повноти мобілізації державних ресурсів, законності витрат та доходів усіх ланок фінансової системи, дотримання правил обліку та звітності [6].
5. Як сукупність заходів, які проводяться контролюючими органами	В. З. Шевлюков	Фінансовий контроль - сукупність дій та операцій по перевірці фінансових та пов'язаних з ними питань діяльності суб'єктів господарювання та управління з застосуванням специфічних форм та методів його організації [11].
	І. Стефанюк	Фінансовий контроль – це система активних дій, що здійснюються органами державної влади, місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами України по стеженню за функціонуванням будь-якого об'єкта управління в частині утворення, розподілу та використання ним фінансових ресурсів з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень, що перешкоджають законному і ефективному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб та удосконалення управління економікою [9].

Так, наприклад, трактування О. Ю. Грачова та Е. Д. Соколова містить неповний перелік суб'єктів контролю, оскільки виключається можливість його

здійснення суб'єктами господарювання, аудиторами тощо, тобто суб'єктами, які не належать ні до державних, ні до органів місцевого самоврядування.

Також в даному визначенні не враховано те, що фінансові ресурси держави включають державні фінансові ресурси, в тому числі органів місцевого самоврядування, ресурси суб'єктів підприємництва та населення, так як, на думку науковця, є зайвим у визначенні зазначити фінансові ресурси органів місцевого самоврядування. При цьому неоднозначність трактування поняття «фінансового контроль» науковцями дає привід для того, щоб звернутися до законодавчих документів, які б могли узгодити погляди на дане питання. При аналізі нормативно-правової бази, яка безпосередньо регулює здійснення фінансового контролю, ми дійшли до висновку, що дана сфера діяльності не достатньо врегульована, а законодавча база у цій галузі відстає від економічної реальності, завдань держави у фінансовій сфері.

Проблема правової неврегульованості фінансового контролю зумовлена такими чинниками:

- нечіткістю понятійних формувань, що призводить до неоднозначного, а іноді неправильного тлумачення правових норм;
- неузгодженістю між собою основних положень частини нормативно-правових актів;
- застарілістю частини.

Правильному розумінню фінансового контролю сприятиме виділення суб'єктів, предмета і об'єктів контролю.

Слід відмітити, що на сьогоднішній день ні нормативно-правові акти, ні навчальна чи наукова література не містять чіткого і повного переліку суб'єктів фінансового переліку (табл. 2).

В результаті проведеного дослідження, на нашу думку, більш повним і логічним є перелік, запропонований Савченком Л. А., який не тільки всебічно розкрив даний аспект, а й здійснив класифікацію суб'єктів адекватну реальності.

Об'єктом фінансового контролю є суб'єкти господарювання, тобто всі юридичні та фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використанням суспільної власності.

В свою чергу, під предметом фінансового контролю необхідно розуміти діяльність об'єктів фінансового контролю - суб'єктів господарювання, всіх юридичних і фізичних осіб, діяльність яких пов'язана з використанням суспільної власності, та її окремі аспекти - фінансові операції та процеси, які розглядаються з позицій законності, достовірності, доцільності й економічної ефективності, збереження власності, правильності формування й використання капіталу. При цьому слід мати на увазі, що для кожного суб'єкта господарювання, в залежності від особливостей функціонування, форми власності тощо характерною є своя діяльність. Розглянемо предмет фінансового контролю на прикладі суб'єктів господарювання, які займаються виробництвом товарів, робіт і послуг.

Таблиця 2
Аналіз підходів щодо окреслення суб'єктів фінансового контролю у сучасній науковій літературі

Автор	Суб'єкти фінансового контролю
М. Ф. Базась	Суб'єкти фінансового контролю поділяються на: - органи державної: влади та управління (Рахункова палата, Державна податкова адміністрація України, Міністерство фінансів України та його підрозділи (державна контрольно-ревізійна служба України, Державне казначейство України), Фонд державного майна України, Міністерство економіки Міністерство фінансів України, Міністерство праці та соціальної політики України, Державний комітет статистики України, Антимонопольний комітет України, Національний банк України; - спеціалізовані органи контролю (Державний комітет України із стандартизації, метрології та сертифікації, Державний митний комітет України, Державний комітет України у справах захисту прав споживачів, Державна інспекція України контролю за цінами, Державна автомобільна інспекція, Державна пожежна інспекція, Державна санітарна інспекція); - ради депутатів різних рівнів та їхні комісії, незалежні профспілки, члени партій та рухів; - незалежні спеціалізовані фірми (аудиторські фірми), окремі фізичні особи (аудитори); - контрольно-ревізійні служби міністерств, відомств, концернів, асоціацій, акціонерних виробничих об'єднань; - утворені власником органи, бухгалтерська та фінансово-економічна служби, аудиторські фірми (аудитори) [2].
Л. К. Воронова	Позначає їх словосполученням «контролюючі органи». При цьому автор наголошує на тому, що ця група суб'єктів наділена владними повноваженнями для досягнення цілей контролю та приділяє увагу Верховній Раді України, Рахунковій палаті, Президенту України, Кабінету Міністрів України, Міністерству фінансів України, Державному казначейству України, органам державної податкової служби України, Аудиторській палаті [5].
Л. А. Савченко	Суб'єкти фінансового контролю поділяються на: - суб'єктів, що здійснюють фінансовий контроль: Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Верховна Рада Автономної Республіки Крим та інші державні органи, органи місцевого самоврядування, які поряд з виконанням інших функцій наділені контрольними повноваженнями. Для цих суб'єктів контроль на функції у фінансовій сфері є другорядною; - контролюючі суб'єкти: Рахункова палата, органи державної податкової служби України, НБУ, Державна митна служба України, Державне казначейство України, Державна контрольно-ревізійна служба України, Аудиторська палата України, Державний комітет фінансового моніторингу, інші державні органи, недержавні організації, незалежні аудитори, також відповідні служби підприємств, установ, організацій, основною функцією яких є здійснення фінансового контролю [8].

При цьому відзначимо, що до окреслення цієї категорії стосовно промислових підприємств необхідно підходити відповідно до циклу їх діяльності (табл. 3). Слід відмітити, що єдиного підходу щодо визначення та видів функцій фінансового контролю у науковій літературі також не існує (табл. 4).

Таблиця 3
Аналіз предмету фінансового контролю промислових підприємств

Стадія циклу	Предмет фінансового контролю
Виробництво	Фінансові операції та процеси, пов'язані із процесом виробництва: власне виробництвом, предметами і засобами виробництва, які вивчаються з огляду дотримання правил нормування, тарифних ставок, розцінок, посадових окладів, умов і охорони праці, правильності й своєчасності розрахунків з робітниками й службовцями, додержання порядку формування прибутку, збереження, використання засобів виробництва та інших елементів виробничих процесів.
Розподіл	Фінансові операції та процеси, пов'язані з відтворенням засобів виробництва, розподілом та перерозподілом заново створеного продукту.
Обмін	Фінансові операції та процеси, пов'язані з реалізацією продукції.
Споживання	Фінансові операції та процеси, пов'язані з виробничий й особистим споживанням, відтворенням і розширенням виробничих фондів і задоволенням суспільних потреб

Таблиця 4
Аналіз функцій фінансового контролю у сучасній науковій літературі

Автор	Функції фінансового контролю
М. Ф. Базась	- пізнавальна (виявлення причин та доведення фактів, які негативно впливають на функціонування системи управління та упорядкування адміністративних відносин); - інформаційно-аналітична (одержана під час контролю інформація є підставою для прийняття адекватних управлінських рішень і проведення коригуючих дій); - профілактична (виявлення фактів порушення законодавства та сприяння ліквідації явищ, які породжують безгосподарність підприємств та недотримання вимог чинних нормативних документів у майбутньому); - сприяння діяльності суб'єктів господарювання різних форм власності за допомогою економічних важелів та стимулів; - мобілізуюча (при здійсненні контролю виявляють і недоліки, і позитивне у діяльності підприємств, які як позитивний досвід можуть використовуватись на інших підприємствах); - культурна (виховання ощадливості при витраті матеріальних, трудових і фінансових ресурсів); -перспективно-дійова функція (надання рекомендацій для вжиття заходів і вдосконалення системи управління) [2].
Л. А. Савченко	- інформаційна: в результаті здійснення фінансового контролю відбувається збір певної інформації, яка свідчить про результати функціонування підконтрольного суб'єкта, його діяльність у сфері публічних фінансів, управління державним чи комунальним майном тощо та є підставою для прийняття відповідного управлінського рішення, проведення необхідних дій, що забезпечать нормальне функціонування підконтрольного суб'єкта, зокрема вжиття корегуючих заходів тощо. - аналітична; - стабілізуюча; - правоохоронна; - запобіжна; - виховна [8].



Рис. 1. Основні елементи системи фінансового контролю

Здійснивши аналіз функцій фінансового контролю, на нашу думку, до їх переліку слід віднести наступні:

- пізнавальна: виявлення причин та доведення фактів, які негативно впливають на функціонування системи управління та упорядкування адміністративних відносин;
- інформаційно-аналітична;
- профілактично-запобіжна: виявлення фактів порушення законодавства та сприяння ліквідації явищ, які породжують безгосподарність підприємств та недотримання вимог чинних нормативних документів у майбутньому);
- сприяння діяльності суб'єктів господарювання різних форм власності за допомогою економічних важелів та стимулів;
- мобілізуючо-стабілізуюча: при здійсненні контролю виявляють і недоліки, і позитивне у діяльності підприємств, які як позитивний досвід можуть використовуватись на інших підприємствах); культурна (виховання ощадливості при витратанні матеріальних, трудових і фінансових ресурсів);
- правоохоронна;

- виховна.

В результаті проведеного дослідження, можемо представити фінансовий контроль як систему взаємопов'язаних елементів (рис. 1) [12].

Проаналізувавши трактування категорії «фінансовий контроль» як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями, а також визначивши його суб'єкти, об'єкти, основні функції та завдання, можна зробити висновок, що фінансовий контроль слід трактувати як діяльність, яка здійснюється органами державної влади і місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами України по забезпеченню законності, фінансової дисципліни і доцільності при мобілізації, розподілі і використанні грошових коштів і зв'язаних з цим матеріальних цінностей з метою оцінки економічної ефективності господарської діяльності, виявлення і блокування в ній відхилень, що перешкоджають законному і раціональному використанню майна і коштів, розширеному відтворенню виробництва, задоволенню державних, колективних та приватних інтересів і потреб та управління економікою.

Запропоноване нами визначення розкриває зміст фінансового контролю, окреслює коло його суб'єктів, сферу дії та мету здійснення, що сприятиме його ефективній та раціональній організації на практиці.

Література до розділу 4.10

1. Анисимов А.А. Финансовый контроль в капиталистических странах : учебное пособие // А.А. Анисимов. - М.: Финансы, - 1966. - 99 с.
2. Базась М.Ф. Методика та організація фінансового контролю : підручник для студ. вищ. навч. закл. - К.: МАУП, - 2004. - 440 с.
3. Василик О.Д. Теорія фінансів: підручник / Василик О. Д. - К.: НІОС, - 2000. - 416 с.
4. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР: учебник // Э. А. Вознесенский. - М.: Юрид. Лит., - 1973. - 134 с.
5. Воронова Л.К. Финансовое право: навчальний посібник для студентів юридичних вузів та факультетів // Л. К. Воронова. - К.: Вентурі, 1998. - 384 с.
6. Грачева Е.Ю. Налоговое право: вопросы и ответы: учебное пособие // Грачева Е.Ю., Соколова Е.Д. - М.: Юриспруденция, - 2001. - 128 с.
7. Калога Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія // Є. В. Калога. - К.: Ельга, Ніка-центр, - 2002. - 320 с.
8. Савченко Л.А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : дис. доктора юридичних наук:12.00.07/Савченко Леся Анатоліївна. - Ірпінь, -2002. - 454 с.
9. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль: проблеми ідентифікації й визначення системи / І. Б. Стефанюк // Фінанси України. - 2009. - № 11. - С. 12-19.
10. Фадейкина Н.В. Финансовый контроль в сфере государственного сектора экономики: монография // Н.В. Фадейкина, В.А. Воронов. - Новосибирск : СИФБД, - 2002. - 414 с.
11. Шевлоков В.З. Организационные основы создания государственного финансового контроля / В.З. Шевлоков // Аудит и финансовый анализ. - 2002. - №1. - С. 5-24.
12. Шипунова О.В., Ельнікова Ю.В. Сутність, функції та види фінансового контролю за умов ринкової економіки // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку і аудиту. - 2012. - № 1. - С.61-71.