

КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ ГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ НА ПЕРСПЕКТИВУ

Запропоновано авторський підхід до розуміння сутності поняття “концепція формування системи внутрішнього контролю” та визначено основні її елементи. Побудовано логічну структуру формування системи внутрішнього контролю суб’єктів господарювання

Постановка проблеми. Термін “концепція” походить від латинського слова “conception” і означає “розуміння”, “система”. Дослідження поняття “концепція” в довідковій і науковій літературі дозволило виявити проблему неконвекційності понятійно-категоріального апарату для визначення сутності даного поняття. Основні напрями дослідження сутності поняття “концепція” згруповані в табл. 1.

Таблиця 1. Поняття “концепція” в довідковій і науковій літературі

№ з/п	Визначення поняття “концепція”	Джерело
1	Розумова побудова, система переконання про який-небудь предмет ¹	Малий енциклопедичний словник Брокгауза і Ефрона
2	Спосіб розуміння, зв’язок або система переконань про який-небудь предмет ²	Енциклопедичний словник – Ф. Павленкова
3	Певний спосіб розуміння, трактування якого-небудь предмету, явища, процесу, основна точка зору на предмет і ін., направляюча ідея для їх систематичного висвітлення ³	Велика радянська енциклопедія
4	Певний спосіб розуміння, трактування якого-небудь предмету, явища, процесу, основна точка зору на предмет або явище, керівна ідея для систематичного висвітлення... для позначення провідного задуму, конструктивного принципу ⁴	Філософський енциклопедичний словник
5	Система поглядів на процеси і явища в природі і суспільстві ⁵	Сучасний економічний словник
6	Система пов’язаних між собою і витікаючих один з іншого поглядів на те або інше явище; основна думка, ідея винаходу і т.п. ⁶	Тлумачний словник живої російської мови
7	Поняття, образ поняття, спосіб розуміння, роздуми і висновки ⁷	Сучасний тлумачний словник російської мови
8	Система поглядів, те або інше розуміння явищ і процесів; єдиний визначальний задум, що веде думку якого-небудь задуму, наукової праці і т.д. ⁸	Словник іноземних слів
9	Певний спосіб трактування яких-небудь явищ або основна точка зору, або керівна ідея для їх висвітлення; провідний задум, конструктивний принцип різних видів діяльності і т.д. ⁹	Г.І. Сухачова

¹ Бухгалтерский учет: учебник / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др.; под. Ред. Я.В. Соколова – М.: ТК Велби, Проспект, 2004. – 769 с.

² Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности. Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 25 декабря 1996 г. ИСС “Гарант” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://base.garant.ru/174443/>

³ Федеральный закон “Об обществах с ограниченной ответственностью” от 08.02.98 №14-ФЗ (ред. От 22.12.08). – ИСС “Косультант Плюс” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=116585>

⁴ Нестерова Е.А., Балакирева Н.М., Гушина И.Э. Учетная политика – 2003: бухгалтерская и налоговая: Организационный, методический и технический аспекты / под ред. Е.А. Нестеровой. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. – 232 с.

⁵ Ефремова В.Б. Новый словарь русского языка. Толково-словообразовательный. URL: www.gramota.ru/slovari/info/efr/ (дата обращения: 06.05.2009).

⁶ Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: [учебник] / М.И. Кутер – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 640 с.

⁷ Приказ Минфина России “Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету “Учетная политика организации” ПБУ 1/2008 от 06.10.08. №106н (с изм.). – ИСС “Консультант Плюс” [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=107308>

⁸ Кондраков Н.П. Последствие принимаемых решений в учетной политике организации / Н.П. Кондраков // Бухгалтерский учет. – 2008. – №1. – С. 5-12.

До основоположної концепції здійснення внутрішнього контролю (далі – ВК) господарюючого суб'єкта належать цілі і завдання суб'єктів управління та принципи його здійснення. З позиції автора, концепція формування системи ВК – це найбільш раціональні, важливі положення, які дозволяють розкрити мету, зміст і принципи самої суті контролю фактів господарського життя (далі – ФГЖ) в підприємницькій діяльності.

Процес формування системи внутрішнього контролю (далі – СВК) не може здійснюватись без врахування елементів концепції і зв'язків між ними (рис. 1).

Мета – це “щось майбутнє, до чого слід прагнути, тобто намір або підсумок дії, завдання”¹⁰. Головні завдання СВК для цілей господарювання – максимально повно представити діяльність фірми, показати повну, об'єктивну і достовірну інформацію про неї, а для цілей оподаткування – забезпечити оптимізацію системи оподаткування.

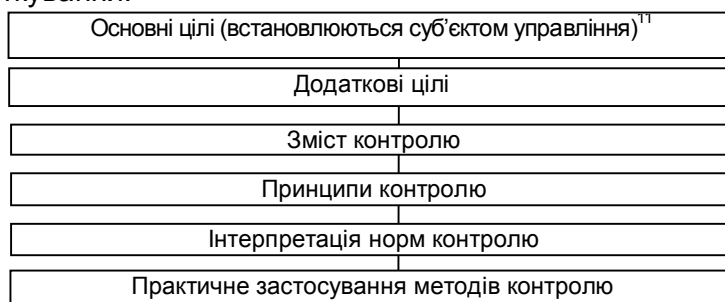


Рис. 1. Елементи концепції внутрішнього контролю у господарюючого суб'єкта

Зміст СВК традиційно розглядається в організаційному, технічному і методичному аспектах. СВК охоплює контроль договірної політики з метою досягнення різних економічних вигод як в області бухгалтерського обліку, так і оподаткування. До змісту договірної політики відноситься правове регулювання фінансово-економічної діяльності суб'єкта господарювання, яка полягає в поєднанні форм і методів або розробці власних методів договірної політики відповідно до законодавства. З цих позицій визначається модель (програма) виникнення і розвитку правового відношення між боржником і кредитором.

Принципи є основними правилами теорії господарського контролю (далі – ГК), відповідно до яких формуються всі подальші, витікаючі з них твердження, що представляють частину методичних прийомів. Принципи СВК¹², які використовуються для складання висновку про операції, що перевіряються, забезпечують результат дій і дозволяють набути суб'єктам господарювання відповідних значень фінансових показників.

⁹ Макарова Н.Н. Концептуальний підхід к формуванню учетной политики в организациях среднего бизнеса / Н.Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – №4. – С. 98-102.

¹⁰ Хендрексен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: [пер. с англ.] / под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика. 2000. – С. 83.

¹¹ На думку Я.В. Соколова, суспільні інститути, у тому числі і наука, мають завдання, які вирішують люди, що до цих інститутів причетні, а вони переслідують свої цілі [Див.: Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов – М.: Финансы и статистика, 2006. – С. 16].

¹² Див. Бутинець Т.А. Принципи господарського контролю: суперечності поглядів / Т.А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 1 (47). – С. 18-26.; Бутинець Т.А. Принципи контролю в новій економіці: необхідність застосування / Т.А. Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету. / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 2 (48). – С. 21-27.

Політика контролю як для цілей бухгалтерського обліку, так і для цілей оподаткування та договірної політики суб'єкта господарювання повинна будуватися на принципах, властивих кожній політиці і відповідати теорії та методології ГК.

Інтерпретація норм призначена для пояснення або розробки стандартів контролю з метою виявлення відхилень та порушень.

Практичне застосування – це спосіб досягнення основної мети системи внутрішнього контролю.

Вищенаведене дозволяє зробити висновок, що суть концепції зводиться до створення цілісної теоретико-методологічної основи формування СВК для єдиного бухгалтерського обліку та договірної політики. Концепція конкретизує комплекс важливих положень (мету, погляди, принципи) і зумовлює послідовність її розробки.

Логічна структура процесу формування системи внутрішнього контролю. Формування СВК означає процес впорядкування її в цілісну систему з логічною структурою, яка включає в себе суб'єкт, об'єкт, предмет контролю, сферу застосування контролю та його методи, а також висновки контролерів. Розглянемо детальніше логічну структуру процесу формування СВК в підприємстві (рис. 2).

В основі суспільства лежать економічні відносини, що підкоряються системі економічних знань (економічній теорії), традиційно включаючи два розділи: макро- і мікроекономіку. Проблеми макроекономічного контролю вирішуються за допомогою фінансових і фіскальних механізмів. Орієнтована на мікроекономіку, тобто на організацію як інституційну одиницю, сучасна СВК робить вплив на економіку через взаємодії фірм на ринку. Всі прояви сучасного економічного життя обробляються, систематизуються і узагальнюються як дані обліку в термінах ціни. Тим самим облік стає найважливішим засобом комунікації для всіх учасників ринку.



Рис. 2. Логічна структура процесу формування системи внутрішнього контролю

Теорія, що розглядає контроль, перш за все, відображає інтереси тієї або іншої групи користувачів (суб'єктів) інформації з контролю.

В умовах ринкової економіки система контролю передбачає вивчення кожного ФГЖ, незалежно від його відображення в бухгалтерському обліку чи фінансовій звітності підприємства та базується на узагальненні даних бухгалтерського обліку і все більш орієнтується на задоволення інформаційних потреб користувачів різних рівнів.

Концепція розвитку господарського контролю (далі – Концепція) на перспективу, розроблена автором і спрямована на підвищення його якості та здійснюється на підприємствах з метою забезпечення повного збереження майна власника, законності діяльності та соціального захисту працюючих.

Передумовами розвитку ГК були зміни, що відбулися в кінці 1990-х – на початку 2000-х рр. в законодавстві з організації бухгалтерського обліку, контролю та аудиту, впровадження та застосування міжнародних стандартів фінансової звітності, що вплинуло на сферу господарського контролю.

Зміни в системі ГК були спрямовані на забезпечення законності господарювання, збереження майна власника та соціального захисту працюючих, формування інформації про фінансовий стан і фінансові результати діяльності господарюючих суб'єктів. Наслідком реформування системи ГК стало прийняття Закону України "Про аудиторську діяльність" № 3125-XII від 22.04.1993 р.

В той же час, незважаючи на певні успіхи в розвитку ГК існують серйозні проблеми, які пов'язані з:

а) відсутністю офіційного статусу внутрішніх господарських контролерів, що формуються з посадових осіб та спеціалістів;

б) нерозробленістю необхідної методики здійснення внутрішнього контролю фактів господарського життя;

в) формальним підходом регулюючих органів і суб'єктів господарювання до багатьох категорій, принципів і вимог ГК, що відповідають умовам ринкової економіки;

г) невиправдано високими витратами суб'єктів господарювання на проведення та організацію внутрішнього контролю;

д) значним адміністративним тягарем суб'єктів господарювання до представлення бухгалтерської звітності з контролю органам державної влади, а також надмірних витратах через необхідність паралельно з фінансовим вести управлінський облік і податкові розрахунки, без яких неможливо здійснювати відповідний контроль;

е) слабкістю системи внутрішнього контролю якості бухгалтерського обліку і звітності, зокрема в невисокій якості зовнішнього аудиту бухгалтерської звітності;

ж) недостатністю участі професійних громадських об'єднань та іншої зацікавленої громадськості, включаючи користувачів результатів контролю, в регулюванні ГК, а також в розвитку контролерської і аудиторської професії;

з) низьким рівнем професійної підготовки бухгалтерів і аудиторів, а також недостатності у них навиків перевірки фактів господарського життя.

Система ГК, що склалася, не забезпечує повною мірою належну якість і надійність інформації з контролю, що надається суб'єктам управління, а також істотно обмежує можливості корисного використання цієї інформації для прийняття управлінських рішень. Це викликає необхідність для подальшого розвитку господарського контролю, введення в дію нормативно-правових актів, що охоплюють більшість об'єктів контролю. У професійному товаристві накопичено навиків і досвід здійснення ГК в ринкових умовах, а в суспільстві сформувалося розуміння необхідності підвищення якості щодо здійснення внутрішнього контролю.

Метою розвитку ГК на середньострокову перспективу (2011 – 2016 рр.) є створення допустимих умов і передумов послідовного та успішного виконання системою ГК властивих тільки для неї функцій. Зокрема, функції збереження майна власника та соціального захисту працюючих, отримання корисної

інформації для прийняття економічних рішень зацікавленими особами (власниками, інвесторами, кредиторами, органами державної влади, управлінським персоналом господарюючого суб'єкту тощо). Сутність подальшого розвитку ГК полягає в активізації використання функціонального контролю для реалізації цих функцій шляхом створення необхідної інфраструктури і побудови ефективного процесу контролю.

Подальший розвиток ГК необхідно здійснювати за такими основними напрямками:

- 1) підвищення якості інформації, що надається користувачам суб'єктами контролю;
- 2) створення інфраструктури застосування принципів і функцій господарського контролю;
- 3) зміна системи регулювання і організації внутрішнього контролю;
- 4) посилення контролю за якістю здійснюваних перевірок;
- 5) істотне підвищення кваліфікації фахівців, зайнятих організацією і перевіркою ФГЖ, а також користувачів інформації з контролю.

Господарський контроль повинен розвиватися як частина єдиної системи управління, яка включає повномасштабну систему внутрішнього контролю. Найважливішим чинником, що забезпечує єдність цієї системи, є первинний облік як джерело даних для подальшого накопичення, систематизації і узагальнення їх відповідно до завдань, вимог і методології обліку та господарського контролю для забезпечення управління діяльністю.

В процесі розвитку ГК особливої актуальності для підтримки єдності і цілісності системи набуває забезпечення стабільності. Першочергове значення в цьому має виявлення ризиків розвитку (неадекватність реальної економічної ситуації, незіставність інформації, непослідовність регулювання, односторонність розвитку та ін.). Запобігання або пом'якшення наслідків цих ризиків вимагає здійснення органами управління і професійним товариством комплексу відповідних заходів.

Як показує вітчизняний і світовий досвід, розвиток ГК повинен відбуватися в тісному зв'язку із змінами економічної ситуації в країні і відповідати характеру і рівню розвитку господарського механізму підприємства. Неприпустиме невиправдане затягування процесів формування системи внутрішнього контролю на підприємствах. В той же час форсування змін ГК поза зв'язком із змінами в господарському механізмі і реальним функціонуванням ринкових інститутів може призвести до зниження якості інформації, що надається контролем, а також ослабленню господарської дисципліни. Крім того, організація СВК вимагає часу для практичного відпрацювання нових методів і процедур перевірки, накопичення і обробки інформації.

Зміни в системі контролю, зокрема застосування нових методів і способів, повинні відбуватися поступово з урахуванням можливостей, потреб і готовності професійної і іншої зацікавленої громадськості, а також органів управління.

Передбачені Концепцією основні напрями розвитку ГК відносяться до всіх галузей і сфер економіки. Разом з тим реалізація їх в деяких галузях і сферах економіки (зокрема, в некомерційних організаціях, банківській системі) має свої певні особливості.

Концепція передбачає основний напрям розвитку ГК – підвищення якості інформації, що формується контролем. Світовий досвід показує, що характеристики, які визначають корисність інформації з контролю, досягаються безпосереднім застосуванням відповідних методів або їх способів як основи побудови національної системи господарського контролю.

Сучасний ГК є інформаційною базою, на основі якої суб'єкти господарювання приймають управлінські рішення. Крім того, інформація, що формується в процесі контролю, використовується для складання управлінської та податкової звітності, звітності перед наглядовими органами тощо.

У зв'язку з цим головним завданням в сфері ГК є забезпечення відносної незалежності організації ВК від будь-якого виду діяльності. Принципи і вимоги до організації процесу контролю, а також базові правила ГК повинні встановлюватися з урахуванням принципів і функцій ГК так, щоб суб'єкти господарювання мали можливість формувати інформацію для ухвалення управлінських рішень.

Індивідуальна контролерська інформація як елемент методу управління виконує дві функції: інформаційну і контрольну. З одного боку, вона характеризує законність господарювання, фінансовий стан діяльності суб'єкта господарювання, а з іншого боку – забезпечує системний контроль правильності і точності здійснення ФГЖ при завершенні кожного процесу діяльності, недопущенні відхилень і порушень.

Індивідуальна контролерська інформація призначена для виявлення кінцевого фінансового результату за кожним ФГЖ – формування чистого прибутку (збитку); розподілу прибутку між власниками; інформування наглядових органів; виявлення ознак банкрутства суб'єктів господарювання; використання інформації в управлінні суб'єктом господарювання, судочинстві і оподаткуванні. Вона також може використовуватися для інших цілей, наприклад, для захисту своїх інтересів у судових органах.

Головне завдання в області результативної інформації з контролю полягає в забезпеченні гарантованого доступу зацікавленим користувачам до якісної, надійної і порівнянної персоніфікованої інформації про діяльність суб'єктів господарювання.

Стандарти фірми можуть передбачати різний обсяг інформації, що розкривається в індивідуальних контролерських висновках окремими категоріями суб'єктів господарювання, зокрема, для можливого оперативного прийняття управлінських рішень.

Зведені (узагальнюючі) висновки з контролю як різновиду управлінської звітності призначені для характеристики фінансового стану і фінансового результату діяльності групи суб'єктів господарювання, заснованих на внутрішніх відносинах. Зведені висновки виконують виключно інформаційну функцію і надаються встановленим зацікавленим користувачам. Такі висновки повинні стати одним із основних джерел інформації для прийняття економічних рішень відповідними користувачами.

Головне завдання в області зведених висновків полягає в забезпеченні гарантованого доступу зацікавленим користувачам до якісної, надійної і порівнянної інформації про суб'єктів господарювання. Для вирішення окресленого завдання необхідно передбачити обов'язкове надання органам управління зведених контролерських висновків.

Висновки контролерів призначені для використання в управлінні суб'єктом господарювання (керівництвом, іншим управлінським персоналом). У зв'язку з цим зміст, періодичність, терміни, форми і порядок їх складання визначаються самостійно кожним суб'єктом господарювання. Разом з тим, практика управління показує, що найбільш корисною і ефективною є така побудова висновків контролерів, при якій зміст і порядок їх складання ґрунтуються на тих же принципах, на яких складається акт ревізії або висновки аудиторів, але з більш широкою аргументацією фактів порушень та відхилень.

Головним завданням в області складання висновків контролерів є широке розповсюдження досвіду їх організації, а також досвіду використання їх в управлінні суб'єктами господарювання.

Висновки з податкових питань призначені для фіскальних цілей і обов'язкові для вивчення керівництвом господарюючого суб'єкту.

Розвиток системи регулювання ВК має бути спрямований на побудову такої моделі, яка враховувала б інтереси всіх зацікавлених сторін, забезпечувала б зменшення витрат і підвищення ефективності діяльності. В основі даної моделі – розумне поєднання діяльності органів державної влади, професійних громадських об'єднань та всіх органів управління, що полягає в розподілі функцій між органами державної влади, професійними та функціональними органами контролю. Забезпечуючи реалізацію конституційного права інформацією у сфері підприємницької діяльності і економіки, контроль є одним з гарантій єдиного ринку і єдності економічного простору в Україні. Регулювання системи ГК повинно забезпечувати єдність системи ГК в Україні і цілеспрямованість її розвитку, урахування інтересів широкого кола зацікавлених користувачів, а також спадкоємність.

До функцій органів державної влади мають бути віднесені:

- а) розробка державної політики в сфері господарського контролю;
- б) удосконалення правових основ господарського контролю;
- в) встановлення процедури прийняття стандартів контролю і введення їх в дію на території України;
- г) організація розробки і затвердження стандартів та інших правових актів в області господарського контролю;
- д) державний контроль дотримання законодавства в області контролю;
- е) моніторинг факторів, що визначають ризики порушення стабільності системи господарського контролю;
- ж) взаємодія з міждержавними і міжурядовими організаціями в області господарського контролю.

До компетенції професійного товариства і органів функціонального контролю пропонуємо віднести:

- а) представлення і захист інтересів професійного товариства;
- б) підготовка пропозицій з удосконалення правових основ господарського контролю;
- в) участь в розробці або ініціативна розробка проектів стандартів та інших нормативно-правових актів в області ГК, а також роз'яснення їх суті та порядку застосування;
- г) професійна громадська експертиза стандартів в процесі прийняття їх в Україні;
- д) розробка і розповсюдження методичних рекомендацій і інформаційних матеріалів (зокрема галузевого характеру) в області господарського контролю;
- е) узагальнення і розповсюдження передового досвіду здійснення господарського контролю;
- ж) розробка норм професійної етики і перевірка їх дотримання контролерами;
- з) нагляд за дотриманням контролерами стандартів контролю;
- и) підвищення кваліфікації особового складу контролерів;
- к) моніторинг чинників, що визначають ризики стабільності системи внутрішнього контролю підприємства;

л) взаємодія з міжнародними неурядовими організаціями в області господарського контролю.

Зважаючи на суспільну значущість стандартів ГК, необхідне їх широке визнання, засноване насамперед на довірі до них і переконаності в їх адекватності і якості, необхідне включення в процес їх ухвалення професійних контролерів підприємства. Включення професійних працівників у процес ухвалення стандартів доцільно здійснити з висококваліфікованих, широко відомих і авторитетних працівників, включаючи користувачів інформації з контролю.

Професійна громадська експертиза проектів стандартів та інших локальних нормативно-правових актів припускає визначення їх відповідності, насамперед, потребам зацікавлених користувачів інформації, що формується за допомогою системи внутрішнього контролю.

Як показує вітчизняна і світова практика, найважливішим елементом забезпечення якості інформації з контролю є її дієвий контроль.

Основою системи контролю на підприємстві має бути інститут аудиту як форма незалежної перевірки СВК особами, що володіють необхідною кваліфікацією і наділеними відповідними повноваженнями. В цьому відношенні інститут аудиту стає одним з основних інструментів розвитку господарського контролю всіх підпорядкованих суб'єктів господарювання. Передумовами дієвості аудиту СВК є:

а) прийняті стандарти якості аудиторської діяльності відповідно до Міжнародних стандартів аудиту;

б) чіткі правила забезпечення незалежності аудиторів;

в) непорушне дотримання аудиторами Кодексу професійної етики;

г) єдині кваліфікаційні вимоги до аудиторів незалежно від того, в якій галузі або сфері економіки вони здійснюють свою діяльність;

д) високий кваліфікаційний рівень аудиторів, що забезпечується системою атестації і підвищенням кваліфікації;

е) контроль якості роботи аудиторів з боку керівництва корпорації.

Разом з аудитом система контролю якості інформації контролерів припускає відповідну наглядову діяльність уповноважених органів корпорації. Основним завданням їх є забезпечення зацікавленим користувачам гарантованого доступу до якісних висновків контролерів. З цією метою органи управління повинні контролювати, своєчасність і повноту складання висновків з контролю господарюючим суб'єктом, а також міру, в якій інформація, наведена у висновках з контролю, відповідає прийнятим нормам з контролю.

Система контролю якості інформації повинна також включати комплекс заходів фінансової, адміністративної і кримінальної відповідальності господарюючих суб'єктів і їх керівників за об'єктивність наданих висновків.

Крім того, розвиток ГК неможливий без удосконалення рівня освіти контролерів. З одного боку, завдання полягає в підготовці достатньої кількості кваліфікованих контролерів, що розуміють концепції і конкретні правила формування контролерської інформації, а також володіють сучасними знаннями з бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту, складання звітності. З іншого боку, якісна система контролю припускає наявність достатнього числа користувачів, що потребують інформації, яка формується в контролерських висновках, що мають потребу і навик її використання при прийнятті рішень. Зокрема, виявленні відхилень і порушень, визначенні напрямів інвестування капіталу і аналізі ризиків, пов'язаних з цим. Наявність зацікавлених користувачів є однією з найважливіших передумов розвитку системи внутрішнього контролю.

При визначенні змісту процесу підготовки і підвищення кваліфікації кадрів в сфері контролю слід звернути особливу увагу на:

а) глибоке освоєння покладених в основу МСФЗ концепцій – корисності й істотності інформації, пріоритету виявлення порушень і відхилень, збереження майна власника;

б) набуття навиків активного використання інформації, що накопичується в результаті контролю для управління господарюючим суб'єктом і здійснення ефективного корпоративного управління;

г) створення нового підходу до застосування стандартів і інших нормативних правових актів в сфері єдиного бухгалтерського обліку і звітності. Такий підхід полягає в самостійній постановці бухгалтерського обліку і звітності шляхом реалізації принципів і вимог, що встановлюються стандартами й іншими нормативно-правовими актами;

д) встановлення професійної думки щодо кваліфікації, вартісного вимірювання, класифікації й оцінки значущості (істотності) фактів господарського життя для цілей бухгалтерського обліку, звітності і контролю;

ж) формування глибокого розуміння норм професійної етики.

Основними напрямками вдосконалення системи підготовки і підвищення кваліфікації кадрів в сфері контролю є:

а) переорієнтація навчальних програм з підготовки професійних контролерів на поглиблене вивчення методики контролю і формування навиків застосування їх на практиці;

в) розробка програм навчання керівників та іншого управлінського персоналу господарюючих суб'єктів основам бухгалтерського обліку, економічного аналізу і контролю;

г) забезпечення відповідності навчальних програм з підготовки професійних контролерів відповідним міжнародним програмам (з урахуванням законодавства і традицій бухгалтерської освіти в Україні);

д) розробка стандартів освіти і атестації професійних контролерів на основі стандартів Міжнародної федерації бухгалтерів;

е) оновлення і розробка нового навчально-методичного забезпечення освітнього процесу для різних категорій тих, хто навчається контролерській справі.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Реалізація Концепції повинна здійснюватися за спеціальними планами, що охоплюють всі напрями розвитку господарського контролю.

В період 2011-2016 рр. передбачаються такі етапи реалізації Концепції:

– 2011-2013 рр. Обов'язкове створення СВК на кожному господарюючому суб'єкті. Затвердження основного комплексу стандартів індивідуальної контролерської діяльності. Вдосконалення принципів і вимог до організації контрольного процесу, а також базових правил контролю, що забезпечують формування інформації для ухвалення управлінських рішень. Зближення правил здійснення контролю операцій фінансового обліку та податкових розрахунків. Вдосконалення системи підготовки і підвищення кваліфікації контролерських кадрів. Розвиток міжнародної співпраці в області господарського контролю.

– 2014-2016 рр. Обов'язкове застосування міжнародних стандартів господарюючими суб'єктами, включаючи суспільно значущі¹³. Зміцнення і розширення сфери діяльності органів контролю в рамках системи затвердження

¹³ До суспільно значущих повинні бути віднесені господарські суб'єкти, в комерційну діяльність яких прямо або посередньо залучені ресурси необмеженого кола осіб: відкриті акціонерні товариства та інші організації, що мають публічно розміщені і (або) публічно конвертовані цінні папери; фінансові організації, що працюють з ресурсами фізичних і юридичних осіб, інші організації

(схвалення) стандартів. Подальше підвищення ролі наглядових органів корпорацій в розвитку і регулюванні контролерської професії. Розвиток системи контролю забезпечення господарюючими суб'єктами публічності бухгалтерської звітності. Розширення сфери контролю на якість бухгалтерської звітності, зокрема підготовленою за МСФЗ.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Бухгалтерский учет: [ученик] / И.И. Бочкарева, В.А. Быков и др.; под. ред. Я.В. Соколова – М.: ТК Велби, Проспект, 2004. – 769 с.
2. *Ефремова В.Б.* Новый словарь русского языка. Толково-словообразовательный URL [Электронный ресурс]. – Режим доступа: www.gramota.ru/slovari/info/efr/ (дата обращения: 06.05.2009).
3. *Кондраков Н.П.* Последствие принимаемых решений в учетной политике организации / Н.П. Кондратов // Бухгалтерский учет. – 2008. – №1. – С. 5-12.
4. *Кутер М.И.* Теория бухгалтерского учета: [учебник] / М.И. Кутер. – [2-е изд., перераб. и доп.] – М.: Финансы и статистика, 2003. – 640 с.
5. *Макарова Н.Н.* Концептуальный подход к формированию учетной политики в организациях среднего бизнеса / Н.Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – №4. – С. 98-102.
6. *Нестерова Е.А.* Учетная политика – 2003: бухгалтерская и налоговая: Организационный, методический и технический аспекты / Нестерова Е.А., Балакирева Н.М., Гущина И.Э.; под ред. Е.А. Нестеровой. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. – 232 с.
7. Приказ Минфина России “Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету” Учетная политика организации” ПБУ 1/2008 от 06.10.08. №106н (с изм.). – ИСС “Консультант Плюс” [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=107308>
8. *Соколов Я.В.* Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
9. Федеральный закон “Об обществах с ограниченной ответственностью” от 08.02.98 № 14-ФЗ (ред. От 22.12.08). – ИСС “Косультант Плюс” [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=116585>
10. *Хендрексен Э.С.* Теория бухгалтерского учета: [пер. с англ.] / Э.С. Хендрексен, М.Ф. Ван Бреда; под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика. 2000. – 576 с.