

## НЕОБХІДНІСТЬ РЕВІЗІЇ ЯК ОСНОВНОЇ ФОРМИ КОНТРОЛЮ В СУЧАСНИХ УМОВАХ ГОСПОДАРЮВАННЯ

У статті розглянуто роль контролю і ревізії в сучасних умовах господарювання.

В статье рассмотрена роль контроля и ревизии в современных условиях хозяйствования.

In the article the role of control and revision is considered in the new terms of ménage.

Ключові слова: господарський механізм, контрольно-ревізійна робота, ревізія, господарські процеси, наступний контроль.

Контрольно-ревізійна робота відіграє важливу роль у господарському механізмі управління народним господарством, оскільки координує і погоджує ряд однорідних процесів, виконання яких здійснюється колективом працівників. Тому дослідження основних моментів проведення контрольно-ревізійної роботи, та визначення її нових напрямків є актуальним і потребує постійного удосконалення.

Необхідність проведення ревізії, як основної форми контролю досліджувалось такими економістами, як І.А.Белобжецький, М.П.Белов, М.Т.Білуха, Ф.Ф.Бутинець, В.В.Сопко, В.О.Шевчук та ін.

Метою даної статті є дослідження питання важливості проведення ревізії на підприємствах України та визначення основних моментів проведення наступного контролю в умовах комп'ютеризації господарських процесів.

Під контрольно-ревізійною роботою розуміють сукупність трудових процесів, пов'язаних з виконанням контрольно-ревізійних процедур, а також зі створенням необхідних умов для їх здійснення.

До контрольно-ревізійних процедур відносять організацію перевірки наявності та стану матеріальних цінностей, фінансових ресурсів, розрахункових операцій і т.д.

Контрольно-ревізійна робота проводиться у формі ревізій і перевірок.

Ревізія (від лат. revisio – перегляд) – це комплекс взаємопов'язаних перевірок питань фінансово-господарської діяльності підприємств, що здійснюється з допомогою прийомів документального та фактичного контролю, спрямований на виявлення обґрунтованості, доцільності та економічної ефективності здійснення господарських операцій, стану збереження майна.

За Словником російської мови С.І.Ожегової, поняття «ревізія» характеризується як обстеження чиєї-небудь діяльності для встановлення правильності та законності дій.

Під час ревізії вивчається господарська діяльність на підприємствах, перевіряються фінансово-господарські операції, збереження цінностей на об'єктах, вивчається стан обліку і звітності. По суті, ревізія є безпристрасним суддею минулого й обов'язковим порадиником майбутнього в діяльності підприємства. Вона не пасивно вивчає господарські явища і процеси на підприємствах на підставі обліково-аналітичної інформації, у якій відображені операції, що вже відбулися, а вникає в їхню суть, виявляє їхню доцільність та економічну обґрунтованість. З

іншого боку, ревізія розкриває основні ознаки й обставини порушень, аналізує їх правові позиції на основі причинно-наслідкового зв'язку, вивчає тенденції і закономірності порушень у минулому, сучасному і майбутньому.

Як економічна галузь знань, основу яких складає господарська діяльність підприємства, ревізія тісно пов'язана з його економікою, технологією виробництва продукції, бухгалтерським обліком, аналізом, фінансами, статистикою й іншими науками. Але цей зв'язок особливо виявляється у використанні при ревізії окремих прийомів і способів (інвентаризації, вибіркового методу вивчення операцій, грошової їх оцінки тощо). У системі господарського контролю ревізія має винятково важливе значення. За допомогою ревізії вищі органи здійснюють наступний контроль за збереженням матеріальних цінностей і коштів, законністю, доцільністю і вірогідністю операцій та процесів на підвідомчих підприємствах. У процесі ревізії всебічно перевіряється стан економіки на підприємствах, виявляються внутрішньогосподарські резерви зниження собівартості продукції і підвищення ефективності виробництва, розробляються заходи для поліпшення господарської діяльності, впровадження внутрішньогосподарського розрахунку, запобігання безгосподарності, марнотратству, нестачам і розкраданням, поліпшення ведення бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю. Великі суми збитку від псування матеріальних цінностей і незаконних виплат установлюються в процесі ревізій. Безумовно, щорічні витрати на проведення ревізій нижчі за суму виявлення нестач, розкрадань і втрат від псування матеріальних цінностей. Як показали дослідження, на підприємствах сфери матеріального виробництва ревізіями виявляється до 60 відсотків безгосподарних витрат і втрат. Тому в сучасних умовах господарювання необхідність у проведенні ревізій не викликає сумніву. При цьому насамперед варто враховувати ту обставину, що з ускладненням господарської діяльності і збільшенням в обігу матеріальних цінностей та коштів розтрата і зловживання самостійно не зникнуть. З іншого боку, варто виходити з реальної дійсності і мати на увазі, що випадки розтрат, розкрадань, безгосподарності і марнотратства вимагають не другорядної, а першорядної уваги до них. Самостійно ж підприємствам не завжди під силу забезпечувати заходи щодо подолання цих негативних явищ. Тому проведення ревізій вищими органами на підвідомчих підприємствах є важливою умовою забезпечення збереження майна.

В умовах спеціалізації управління неминучі локальні, відомчі інтереси, що при розширенні господарських зв'язків і госпрозрахункових відносинах можуть вступати в протиріччя з загальнодержавними інтересами. Положення це також підтверджує необхідність здійснення ревізій на підприємствах і пов'язує забезпечення локальних цілей із загальними цілями управління. Водночас, в організації ревізій вищими органами на підвідомчих підприємствах закладено ідею незалежності контролюючих органів від контрольованих об'єктів. Незалежність ревізії від підконтрольних підприємств – одна з найважливіших умов її ефективності. Для ревізії характерно й те, що вона не обмежується перевіркою питань, пов'язаних із дотриманням чинного законодавства, положень, інструкцій, але й стосується питань доцільного та ефективного використання матеріальних,

трудових і фінансових ресурсів.

Останнім часом з'явилися окремі висловлювання про те, що в умовах комп'ютеризації відсутня текстова облікова інформація, а отже, здійснювати наступний контроль шляхом проведення ревізії на підприємствах неможливо. На виправдання цих стверджень висловлюються думки про те, що оскільки документація обробляється не людиною, а машиною (яка безстороння до всіх процесів і операцій), то потреба в проведенні ревізії відпадає. Деякі автори обґрунтовують це тим, що вся інформація обробляється на машині й у цьому випадку при поєднанні електронно-обчислювального комплексу машини з об'єктом управління дані не реєструються. У зв'язку з цим, на їхню думку, відсутня первинна документація, що є інформацією для контролю, отже, наступний контроль стає неможливим. Такі висновки необґрунтовані і щонайменше помилкові. На нашу думку, в даному випадку мова йде не про скасування ревізій на підприємствах, а перш за все про те, щоб забезпечити надійний захист масивів даних від ушкоджень для використання їх при проведенні поточного і наступного контролю. Необґрунтованість пропозицій про неможливість і недоцільність проведення ревізій в умовах комп'ютеризації спростовується вітчизняною і закордонною практикою. Наприклад, багато англійських фірм, використовуючи електронне обладнання для обробки економічної інформації, стали жертвами великих розкрадань грошових коштів і цінностей. Причому розкраданням сприяли ті ж програми інформації, що були складені ними. Якщо програміст в одній особі самотійно обслуговує програму на машині і сам її складає, він може передбачати лазівки, що допоможуть здійснити підробку. Так, у кількох західних фірмах спільними діями програмістів і операторів, які змінювали команди в машинній програмі, під виглядом втрат приховувалися розкрадання цінностей на складах. Для запобігання таким розкраданням у багатьох фірмах і підприємствах стали доручати обробку обліково-аналітичної інформації незалежним підрозділам (службам), які не пов'язані з грошовими коштами і цінностями. Водночас з метою усунення умов для розкрадань часто здійснюються переведення програмістів та операторів з обслуговування одних комп'ютерів і програм на інші комплекси машин та розробку інших програм відповідно.

Серед вітчизняних економістів, прихильників західного напряму розвитку економічної теорії, поширюється думка про недоцільність такої форми контролю, як ревізія. Але чи правомірно в умовах переходу до ринкових відносин порушувати питання про ліквідацію такої форми контролю, як ревізія? Безумовно, ні. Сьогодні ревізія дає дуже об'ємну і у переважній більшості достовірну інформацію, що відображає стан фінансово-господарської діяльності і забезпечує збереження майна на підприємствах. Без проведення ревізії не можна говорити про перспективність у роботі, тому що не знаючи реального стану справ, неможливо правильно передбачити перспективи розвитку. Добре налагоджена система ревізійної діяльності відіграє велику роль у вихованні кадрів, підвищенні їх відповідальності за доручену справу, боротьбі з порушеннями трудової дисципліни. За допомогою ревізії оцінюють дії посадових осіб, установлюють законність використання ними повноважень, визначають якість управління, ефективність

методів і вирішення проблемних питань у діяльності підприємства.

Необхідність здійснення ревізій пояснюється і недостатнім впливом поточного контролю на боротьбу з непродуктивними втратами, безгосподарністю, розкраданнями. Усе вищевикладене дає змогу зробити висновок про те, що ревізія фінансово-господарської діяльності підприємств є не окремим разовим актом, пов'язаним із діями контрольного органу з перевірки діяльності того або іншого об'єкта. За охопленням виконуваних завдань і її значущістю ревізію варто розглядати як процес, що дає можливість вищим органам постійно знайомитися зі станом економіки і вникати в стан справ фінансово-господарської діяльності та збереження майна на підпорядкованих підприємствах. Незважаючи на це, у розширенні рамок проведення ревізій на підприємствах є й декілька обмежуючих факторів: можливість виділення коштів і кадрів на збільшення ревізуючого апарату; труднощі в доборі фахівців, здатних виконувати подібну роботу; відмова для роботи на приватних підприємствах тощо. Є й інші немаловажні фактори. Наприклад, не всім керівникам та іншим посадовим особам (включаючи і матеріально відповідальних осіб) подобається, коли їх перевіряють. Нерідко ефективність ревізій знижується й тому, що в багатьох випадках ті, кого перевіряють, звикли до ревізій. Отже, необхідно, щоб ревізію проводили кваліфіковані спеціалісти, а завдання були обґрунтовано сформульовані та організацію її було належно забезпечено. На відміну від господарського контролю, що є постійно діючою функцією управління безпосередньо на підприємствах і супроводжує весь процес господарського механізму в момент вчинення операцій і процесів, ревізія контролює їх на підприємствах періодично за допомогою особливих способів і прийомів вивчення фінансово-господарської діяльності. Різниця між контролем, систематично здійснюваним безпосередньо на підприємствах апаратом управління, і ревізіями, що проводяться лише періодично вищими органами управління, полягає в тому, що контроль можуть здійснювати люди і машини (автоматичний контроль) у різний час і без письмового оформлення результатів. Головний зміст ревізії полягає в перевірці фактів, що уже відбулися, і в тому, що її результати оформляються письмовим документом, що дає всебічну (як правило, об'єктивну) інформацію про стан фінансово-господарської діяльності і збереження майна на підприємствах.

Незважаючи на те, що практичне розуміння змісту ревізії є більш-менш визначеним, в економічній літературі все ж таки у це поняття вкладають різний зміст (особливо у визначені її методів, способів, форм і видів. Одні автори ревізію відносять до методу контролю (господарського або фінансово-господарського), інші вважають її засобом внутрішньовідомчого контролю або способом наступного господарського контролю, треті визначають ревізію як форму контролю. Домінуючим при цьому є ствердження, що характеризує ревізію як одну із форм господарського (фінансово-господарського) контролю. Слід зазначити, що у деяких із цих стверджень підкреслюється, що ревізія є методом наступного контролю. Деякі автори вважають ревізію або засобом відомчого контролю, або способом господарського контролю. Низка авторів визначають ревізію як одну з форм контролю. Наприклад, І.А.Белобжецький [1, с.55] у своїй монографії

підкреслює, що ревiзiя – це форма конкретного вираження i органiзацiї контрольних дiй, спрямованих на виконання функцiй фiнансово-господарського контролю. В економічній літературі декілька авторів при розкритті сутності ревiзiї фiнансово-господарської дiяльностi виходять iз контрольних функцiй управлiння господарською дiяльностiу підприємств. Природно, що нинi проведення ревiзiї зумовлюється необхідностiю збереження майна на підприємствах. На наш погляд, проведення ревiзiї доцiльно розглядати як форму господарського контролю, здiйснюваного епізодично пiсля вчинення господарських операцiй i процесiв. У свою чергу, це характеризує ревiзiю як економічну дисциплiну, що має свiй об'єкт дiяльностi i здiйснюється спеціальними способами на підприємствах ревiзорами вищих органiв. У той же час критерiєм вiдмiнностi ревiзiй вiд iнших форм господарського контролю є вивчення операцiй i процесiв на основi документальної й фактографiчної iнформацiї з погляду економічних i правових позицiй (законностi, економічної доцiльностi, вiрогiдностi). Отже, основу ревiзiї становлять питання вивчення економічної сутностi господарських операцiй i процесiв, вiдображених в обліково-аналiтичній iнформацiї цих підприємств.

Дослiдження показали, що в економічній літературі теоретичнi основи i сутнiсть ревiзiї господарської дiяльностi на підприємствах розкриваються недостатньо. Серед причин є й те, що тривалий час ревiзiя була одним iз галузевих роздiлiв курсу бухгалтерського обліку. Власне кажучи, проведення ревiзiй у пiдвiдомчих підприємствах входило до прерогативи центральних бухгалтерiй вищих органiв. Вiдповiдно, це не давало можливостi забезпечити комплексне дослiдження питань ревiзiї на підприємствах, науково об'рунтувати необхіднiсть iх здiйснення та виробити методологiчнi основи проведення. Недостатньо повно розглядаються цi питання i в літературі з контролю i ревiзiї, що також не дає змоги заповнити цей пробiл, щоб повною мiрою розкрити характеристики ревiзiї господарської дiяльностi та об'рунтувати необхіднiсть її проведення на підприємствi. Суттєвим недоліком в економічній науцi є те, що тривалий час були вiдсутнi фундаментальнi теоретичнi роботи, якi розкривають форми господарського контролю, найважлившою з яких є ревiзiя. Як i в аналізі господарської дiяльностi на підприємствах, ревiзiя вiдiйшла вiд бухгалтерського обліку порiвняно недавно. У зв'язку з вiдмежуванням ревiзiї вiд галузевого курсу з бухгалтерського обліку вона спочатку розглядалася як практична дисциплiна. Лише останнiм часом у економічних джерелах здiйснюються спроби дати теоретичне об'рунтування ревiзiї господарської дiяльностi на підприємствах, визначити її мiсце в системi господарського контролю. Отже, виникає необхіднiсть дати визначення предмета, об'єктiв i методiв ревiзiї, що є складовою частиною господарського контролю.

Спочатку автори давали визначення предмета ревiзiї, яке було властиво бухгалтерському обліку. Це цiлком природно тому, що ревiзiя як самостiйна галузь знання вирiсла з бухгалтерського обліку. Деякi автори по контролю i ревiзiї взагалi не зачiпають питань про предмет ревiзiї, вважають, що це саме собою зрозумiло i є вихiдним з бухгалтерського обліку. Окремi автори вважають, що аналіз i ревiзiя мають той самий предмет. Наприклад, Г.Д.Максименко пiдкреслює, що предметом аналізу i ревiзiї є вся дiяльнiсть підприємства. Далi він пише: «Кожна з цих наук

(мається на увазі аналіз і ревізія) вивчається з різних боків і ставить перед собою різні завдання». У зв'язку з цим він приходить до необґрунтованих висновків про необхідність викладення методів аналізу в підручниках з ревізії, що вносить плутанину в ці два самостійних курси. Обґрунтоване визначення предмета ревізії в сільськогосподарських підприємствах у різний час дано Ф.Ф.Бутинцем, Б.І.Валуєвим, Ю.А.Данилевським [3, с.56; 4, с.221; 5,с.118]. У торгівлі предмет господарського контролю і ревізії як єдине ціле обґрунтовано розкрито у підручниках М.Т.Білухи [6, с.26; 7, с. 157; 8, с.84].

Отже, базуючись на теоретичних дослідженнях, вважаємо, що предметом ревізії є не тільки господарські операції і процеси, що здійснилися, але й ті, що знайшли відображення в обліковій документації, нормативній та прогнозній інформації і відповідно обґрунтовують ці операції і процеси. Крім того, це й інформація, що міститься у затверджених планах, нормативах, розрахунках. Господарські операції і процеси при ревізії вивчаються специфічними способами з метою визначення їх законності, вірогідності і доцільності. Дане нами визначення предмета ревізії дає змогу виділяти її об'єкти, розробити методику, обґрунтувати систему ревізії як наукової і навчальної дисципліни, уточнити її функції в умовах переходу до ринкових відносин.

#### **Список використаних джерел:**

1. Белобжецкий И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм / И.А.Белобжецкий. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 256 с.
2. Максименко Г.Д. Внутриведомственный контроль / Г.Д.Максименко. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 172 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Аудит і ревізія підприємницької діяльності / Ф.Ф.Бутинець, Б.Ф.Усач, Н.Г.Виговська, Н.І.Петренко, М.М.Шигун. – Житомир: Рута, 2006. – 416 с.
4. Валуев Б.И. Организационно-методические вопросы ревизии предприятий по назначению следственных органов // Финансовый контроль / Б.И.Валуев, О.Б.Пойзнер. – 2008. – №1. – С.30-32.
5. Данилевский Ю.А. Финансовый контроль в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности / Ю.А.Данилевский, Т.М.Мезенцева. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 134 с.
6. Белуха Н.Т. Ревизия и контроль в торговле / Н.Т.Белуха. – М.: Экономика, 1988. – 255 с.
7. Білуха М.Т. Аудит в бізнесі: посібник для бізнесменів / М.Т.Білуха. – Дніпропетровськ: Преском, 1994. – 240 с.
8. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту / М.Т.Білуха. – К.: Вища школа, 1994. – 364 с.