

Література

1. *Бардаш С. В.* Інвентаризація на підприємствах: питання методології і практики: автореф. дис. на здобуття наук. ступеню канд. екон. наук : спец. 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит / С. В. Бардаш. — К., 2000. — 20 с.
2. *Калюга Є. В.* Зміст, порядок проведення і вдосконалення методичних прийомів інвентаризації/ Калюга Є. В. // Вісник податкової служби України. — 2001. — № 5. — С. 24—30.
3. *Чудовець В. В.* Інвентаризація як метод обліку і контролю діяльності сільськогосподарських підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеню канд. екон. наук : спец. 08.06.04 — бухгалтерський облік, аналіз та аудит / В. В. Чудовець. — К., 2006. — 22 с.

Булкот Г. В., канд. екон. наук, асистент
кафедри аудиту,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ОЦІНКА СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ВІДПОВІДНО ДО МЕТОДИКИ COSO

Методика COSO — методика за постановкою системи внутрішньогосподарського контролю, розроблена для підприємств, акції яких котируються на американських біржах. Для таких підприємств вимоги до системи внутрішньогосподарського контролю визначені Законом Сарбейнса-Окслі і є обов'язковими.

Суть методики в наступному. Система внутрішньогосподарського контролю розглядається як так званий COSO-куб. Перша вісь цього куба — це компонент контролю. Їх усього п'ять: середовище контролю, оцінка ризиків суб'єкта господарювання, інформаційні системи, процедури контролю та моніторинг заходів контролю. Друга вісь цього куба — це рівні контролю: корпоративний і рівень процесів. Третя вісь — це перераховані у визначенні мети внутрішньогосподарського контролю (ефективність і економічність операцій, достовірність фінансової звітності та відповідність діяльності чинному законодавству).

Приклади компонентів контролю наведено в табл. 1.

Контроль на корпоративному рівні повинен містити всі п'ять компонентів середовища контролю. Для контролю на рівні бізнес-процесів, відповідно до методики, досить двох компонентів: інфо-

рмаційні системи та процедури контролю. Докладніше про цю методику можна дізнатися на сайті www.coso.org, а про Закон Сарбейнса-Окслі — у наявних оглядах компаній «великої четвірки».

Таблиця 1

**ПРИКЛАДИ КОМПОНЕНТІВ
ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ**

Компонент контролю	Приклади
Середовище контролю	Діяльність ради директорів Розгляд скарг працівників Кадрова політика Дипломи, атестати, сертифікати Організаційно-функціональна структура Посадові інструкції
Оцінка ризиків суб'єкта господарювання	Наявність підрозділів ризику-менеджменту Періодичне формування та розгляд карти ризиків План дій у кризових ситуаціях
Інформаційні системи	Канали проходження інформації, у тому числі інформації про порушення Регламенти процесів Інформаційні системи Стандарти обліку та звітності
Процедури контролю	Регламенти процесів Порядок проведення внутрішнього аудиту Фактичний контроль збереження активів Контроль доступу в інформаційні системи
Моніторинг заходів контролю	Аналіз роботи підрозділів внутрішньогосподарського контролю Виконання рекомендацій з усунення недоліків Засідання комітету із внутрішнього аудиту

Система внутрішньогосподарського контролю, побудована за методикою COSO, швидше за все дійсно необхідна для великих підприємств з відсутністю домінуючих власників. Для підприємств меншого масштабу вона, на мій погляд, занадто складна та дорога. Так, як методика COSO розроблялася аудиторами, то вона, як правило, відноситься аудиторами (адже без цього етапу підприємство навряд пройде аудит системи внутрішньогосподарського контролю з першого разу) і повинна бути підтверджена аудиторами, це може привести, по-перше, до суб'єктивності, а по-друге, до подорожчання процедури: для проходження аудиту необхідно запрошувати аудиторів кілька разів до проведення пе-

ревірки. До того ж у кожного з «четвірки» свій погляд на SOX. І ще одне невелике зауваження: під час наявності або відсутності кодексу етики або інших документів навряд можна судити про ефективність ВГК. До того ж в Україні. Але аудитори звикли працювати з документами, тому постановка системи за методикою COSO, на мій погляд, буде схожа на впровадження системи менеджменту якості. Тобто приблизно 80 % випадків підприємства збагатяться набором непотрібних документів, які один раз у рік будуть дивитися сторонні особи та видавати за це (ну і за певну суму на свій розрахунковий рахунок) «гарні документи» з печаткою. І тільки до 20 % зміниться «внутрішня» психологія і, таким чином, бізнес зміниться не тільки з відчутною користю для аудиторів і неочевидною користю для міноритаріїв, але і для себе.

Побудова СВГК відповідно до методики COSO розмежовується на два паралельних завдання: побудова СВГК на корпоративному рівні і побудова СВГК на рівні процесів. Для побудови СВГК у першу чергу необхідно забезпечити аудиторопригодність, тобто на підставі існуючих документів, серії інтерв'ю з топ-менеджерами та виявлених на цій підставі ризиків сформувавши необхідні документи та регламенти. Документів виходить багато, і впроваджувати всі відразу складно.

Для побудови СВГК на рівні процесів використовується алгоритм, заснований на регламентації процесів, які пов'язані з суттєвими рахунками (рис. 1).

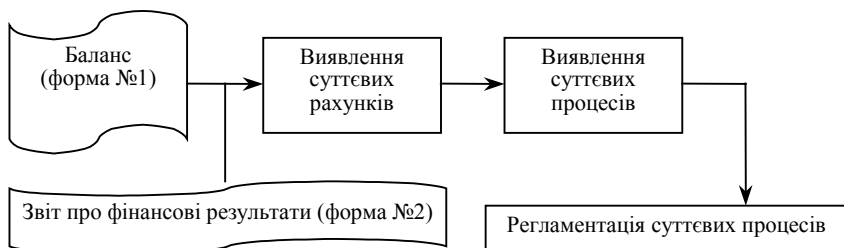


Рис. 1. Необхідність регламентації процесів

Рахунок вважається суттєвим, якщо є досить висока ймовірність того, що рахунок окремо або з іншими рахунками може містити помилку, здатну змінити думку користувача про фінансову звітність при ухваленні рішення, що базується на фінансовій звітності. Останнє означає саме достовірність фінансової звітності, але ніяк не ефективність і економічність бізнесів-процесів, а саме це і є основною метою закону Сарбейнса—Окспі.

Система внутрішньогосподарського контролю, побудована таким чином, може пропустити певні зловживання. Типовий приклад: виручка від реалізації металобрухту на будь-якому промисловому підприємстві буде на порядок менший, ніж виручка від реалізації готової продукції. Але в певних ситуаціях, наприклад, коли відвантаження здійснюється тільки за довгостроковими контрактами, укладеними при особистій участі власника: для внутрішньогосподарського контролю регламентувати порядок призначення ціни саме на продукцію основного виробництва не обов'язково. А відвантаження металобрухту — майже напевно обов'язково, тому що тут навіть при не дуже більших обсягах, наприклад 800—1000 тонн у рік, є чим поживиться. Якщо ж орієнтуватися тільки на достовірність звітності, то регламентувати потрібно саме продаж продукції основного виробництва, а не металобрухту, тому що продаж металобрухту не зробить впливу на достовірність фінансової звітності в цілому.

Гавриленко І. О., асистент
кафедри контролю і аудиту,
Східноукраїнський національний
університет імені Володимира Даля

ОСНОВНІ ПРОЦЕДУРИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ ВИРОБІВ ЛЕГКОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ

Кон'юнктура ринку виробів легкої промисловості останнім часом постійно змінюється. Це зумовлено насамперед зростанням рівня цін на готові вироби, підвищенням витрат на їх виробництво і реалізацію з урахуванням асортименту виробів, частоти його оновлень. За цих умов оцінка показника собівартості реалізованих виробів є одним з найважливіших завдань внутрішнього контролю, оскільки цей показник впливає на достовірність обчислення фінансового результату діяльності підприємства. Проведення аналізу на підприємствах легкої промисловості Луганської області визначило проблемні та не вирішені питання щодо проведення внутрішнього контролю реалізації виробів. Тому визначення основних процедур контролю реалізації готових виробів з урахуванням специфіки господарської діяльності підприємств