

сенню ефективних змін у податкову політику держави. Важливий внесок у виконання даного завдання може дати економетричне моделювання податково-бюджетних процесів. Моделювання податкових надходжень є основною складовою розробки податково-бюджетних прогнозів і планів, тому отримання високоякісних короткострокових прогнозів бюджетних надходжень набуває сьогодні особливого значення. Проведені в роботі результати розрахунків короткострокових прогнозів основних складових податкових надходжень на основі неказуальних економетричних методів підтвердили їх якість. Сьогодні ARIMA моделі є сучасним інструментарієм динамічного моделювання і широко розповсюдженими в практиці короткострокового прогнозування. Можна виділити декілька основних причин, які сприяють їх практичному застосуванню: не завжди попередня інформація про можливі взаємозв'язки між часовими рядами може бути добре обґрунтованою, тому атеоретичні моделі, що зв'язують поточні та лагові значення досліджуваного показника можуть бути корисними і можуть бути використаними для швидкого отримання якісного оперативного прогнозу.

Загалом слід зауважити, що на відміну від колишній часів, проект Зведеного бюджету України складається на основі прогнозів, що визначає першочерговим завданням якісне та оперативне прогнозування доходів бюджету, за якими розподіляються видатки бюджету на бюджетний рік. За короткостроковими оперативними прогнозами податкових надходжень аналізується і коригується бюджетна політика у поточному році. Побудовані в даній роботі ARIMA-моделі для прогнозування показників доходів Зведеного бюджету по основним статтям податкових надходжень та рівня споживчих цін є адекватно ідентифікованими, а отримані прогнози-надійними. Результати прогнозних розрахунків показали, що номінальні загальні доходи Зведеного бюджету України у 2005 році становитимуть 101,5–108,2 млрд.грн., а загальне зростання рівня бюджетних доходів становитиме 11–19% порівняно з попереднім роком. Отримані оцінені значення можуть бути використані для розробки відповідних оперативних планів і заходів на 2005 рік, а також бути базою для розробки прогнозів на довгострокову перспективу. Таким чином використання ARIMA-моделей дає змогу отримати оперативні короткострокові прогнози, що значно спрощує як і сам бюджетний процес так і прийняття макроекономічних рішень щодо політики у податково-бюджетній сфері.

Джерела та література

1. Лук'яненко І.Г. Системне моделювання показників бюджетної системи України: Принципи та інструменти / Монографія, К.: Видавничий дім "Києво-Могилянська Академія", 2004. – 584 с.
2. Лук'яненко І.Г., Городніченко Ю.О. Сучасні економетричні методи в фінансах. – К.: Літера, 2003. – 348 с.
3. Макроекономічне моделювання та короткострокове прогнозування. – Харків, Форт, 2000. – 336 с.
4. Постанова Кабінету Міністрів України "Про схвалення Прогнозу показників зведеного бюджету за основними видами доходів, видатків і фінансування на 2006-2008 роки та довгострокову перспективу" від 14.09.2004 № 1202.
5. Johnston J., Dinardo J. Econometric Methods. – McGraw-Hill, 1997. – 531 p.
6. Hamilton James D. Time Series Analysis.– Prinston University Press, Prinston, New Jersey, 1994. – 799 p.

Майданевич П.Н., Белик В.Д.

ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНУТРЕННИХ РЕВИЗИЙ НА ГАЗОСНАБЖАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Постановка проблемы. Огромное количество организаций в Украине страдает от неэффективного использования разного рода ресурсов - человеческих, финансовых, материальных, от недостатка необходимой для принятия правильных решений информации, непреднамеренного и преднамеренного искажения отчётности, прямого мошенничества со стороны персонала и руководства. Исследователь П.К. Чиджи утверждает, что системы управленческого учёта, хотя и играют важную роль в создании информации для управления, но имеют определённые дефекты в плане полноты, своевременности и объективности получаемых данных. Вследствие этого все виды бизнеса нуждаются в системах внутреннего контроля, а большинство из них – в службе внутреннего аудита, особенно те компании, которые имеют филиалы /16, с.263/. Для этого на предприятиях (в т.ч. практически на всех газоснабжающих) созданы контрольно-ревизионные подразделения, осуществляющие внутренний контроль (контрольно-ревизионные отделы, отделы внутренних проверок и аудита и т.д.).

Вместе с тем, Подольский В.И., Поляк Г.Б., Савин А.А. отмечают, что "так как создание органа внутреннего аудита – достаточно дорогое средство, а эффективность его работы не всегда возможно измерить в денежном выражении, многие руководители предприятий недооценивают важность этой структуры /1, с.446/. Особенностью внутреннего контроля является то, что даже в случае наличия в деятельности объекта нарушений к нему не применяются санкции, возможно лишь применение взыскания к конкретным должностным лицам организации, и его результаты используются, прежде всего, внутри организации.

Однако тут возникает ряд вопросов. Какова же роль и значимость внутреннего финансового контроля? В чём заключается эффективность работы контрольно-ревизионных подразделений и как её повысить? Если рассматривать проверки государственных контролирующих органов (ГНИ, КРУ, управления пенсионного фонда и фондов социального страхования и т.д.), их эффективность понятна – это выявление максимального количества нарушений действующего законодательства для дальнейшего пополнения бюджета

тов всех уровней. Для внутреннего финансового контроля на предприятиях цели и задачи совсем иные, он способствует рациональному использованию различных видов средств и предупреждению нарушений в финансово-хозяйственной деятельности.

В Украине нормативно-правовое поле финансового контроля не достаточно урегулировано, законодательная база в этой отрасли отстаёт от экономической реальности, задач государства в финансовой сфере. Об этом свидетельствует то, что до настоящего времени не принят Закон Украины "О финансовом контроле в Украине", который должен стать основным нормативно-правовым актом, который будет регламентировать систему отношений финансового контроля /2/.

Вопросы финансового контроля исследовались многими украинскими экономистами, среди которых отметим: Бутыца Ф.Ф., Василюк О.Д., Епифанова А.О., Кириленко О.П. Такие украинские учёные, как Калюга Е.В., Мельничук В.Г., Стефанюк И.Б., данной теме посвятили много своих статей и изданий. Во всех источниках наблюдается неоднозначность трактования понятия финансового контроля, что объясняется как изменениями общественной мысли за последние годы, так и несовершенством правовой базы в этой сфере, а именно, как отмечалось выше, отсутствием соответствующего закона, который бы согласовал взгляды на этот вопрос.

Вообще степень изученности финансового контроля в Украине ещё довольно низка, некоторые вопросы освещены неполно и имеют неоднозначное трактование.

Практика показывает, что именно контроль за финансовыми потоками позволяет управлять предприятием как единой хозяйственной системой /17, с.23/. Поэтому повышение эффективности и совершенствование контроля требует как практических, так и теоретических исследований в этой области.

Целью данной публикации – раскрыть факторы, способствующие повышению эффективности внутреннего финансового контроля на газоснабжающих предприятиях, и его роль в эффективности управления производством.

Изложение основного материала исследования. Определение понятия финансового контроля изменялось с развитием общества. В большинстве научных источников социалистического периода финансовый контроль определялся как одна из сфер, звеньев, форм, отраслей контроля за общественным производством и распределением продукта.

Характерным является отождествление финансового контроля с контрольной функцией финансов. Особенно это наблюдается в трудах, изданных после "перестройки". И.А. Белобжецкий говорит, что финансовый контроль выступает как результат практического использования государством контрольных функций финансов, то есть внутренне присущей им черты – возможности служить средством контроля за производством, распределением и использованием совокупного общественного продукта и национального дохода, хотя и замечает при этом, что однозначно трактовать понятия "контрольная функция финансов" и "финансовый контроль" нельзя /8/. Такой же точки зрения придерживается и В.М. Радионова /3, с.26/.

Разные взгляды на понятие и суть финансового контроля имеют различные современные исследователи О.Д. Василюк /4/, Е.В. Калюга /5/ и Л. Фещенко /6/.

Наиболее исчерпывающее определение данного понятия предлагает И.Б. Стефанюк. Финансовый контроль по его мнению, - это система активных действий, которые осуществляются органами государственной власти, местного самоуправления, субъектами хозяйствования и гражданами Украины, по наблюдению за функционированием какого-нибудь объекта управления в части создания, распределения и использования им финансовых ресурсов с целью оценки экономической эффективности хозяйственной деятельности, выявления и блокирования в ней отклонений, которые препятствуют законному и эффективному использованию имущества и средств, расширенному ведению производства, удовлетворению государственных, коллективных и личных интересов и нужд, и совершенствование управления экономикой./6/.

В сравнении с другими составляющими управленческой системы контроль занимает центральное место среди функций менеджмента и играет интегрирующую роль, поскольку является с одной стороны, результатом прогнозирования и учёта, с другой – предпосылкой анализа и регулирования финансовых и денежно-кредитных процессов /7/.

Предмет финансово-хозяйственного контроля – управленческие решения, хозяйственные и финансовые операции и процессы предприятий, организаций, других хозяйствующих субъектов, рассматриваемые с позиций их экономической эффективности, законности, достоверности и целесообразности, обеспечения сохранности собственности. Это и составляет, как полагал И.А. Белобжецкий, предмет науки /8, с.28/.

Не менее важное задание стоит перед финансовым контролем при распределении средств, их рациональном, эффективном и экономном использовании /9/.

Формами финансового контроля являются предварительный, текущий и последующий контроль. Критерий разграничения этих форм лежит в сопоставлении времени осуществления контрольных действий с процессами формирования и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов. Контрольное действие, проведённое до начала указанных процессов (проверка проекта бюджета и т.п.), является предварительным финансовым контролем, а действие, осуществляемое после их совершения (проверка налоговых деклараций), выступает в качестве последующего контроля. В то же время деление это достаточно условно, поскольку зачастую они взаимосвязаны, что отражает непрерывность самого процесса воспроизводства. Э.А. Вознесенский не выделяет отдельно текущий контроль, так как считает, что предварительный или последующий контроль осуществляется в процессе текущей деятельности /11, с.70–75/.

Нельзя, на наш взгляд, согласиться с его точкой зрения, которая отрицает существование текущего контроля как отдельного вида. Он пишет: "Вызывает сомнение и обоснованность ... текущего контроля в качестве самостоятельного вида (формы) контроля, так как если в основу классификации по данным факторам положить разновременность совершения контрольных действий по сравнению с движением материальных ценностей и денежных средств, то вряд ли можно согласиться с наличием указанного контроля. Признание этого критерия исключает наличие текущего контроля и свидетельствует об отношении любых

действий со стороны контрольных органов либо к предварительному, либо к последующему контролю /11, с.69/.

Принципы построения модели финансового контроля предложил Г.М. Яровенко /18/, он рассмотрел модель финансового контроля, построенную с применением теории игр. Был сделан вывод, что для нахождения ошибки в определённом объеме информации необходимо это информационное поле полностью пройти, то есть осуществить сплошной контроль. Однако, в другой статье Д.М. Марченко и Г.М. Яровенко /19, с.164–165/ отмечают, что такой вид контроля трудоёмкий и требует значительных затрат времени или применения обозначенной стратегии. Поэтому систему контроля нужно организовать таким образом, чтобы контроль осуществлялся не за определённый период, а ежедневно, ежеминутно, и тогда он сможет охватить всю информационную среду предприятия. В этом случае денежные и временные затраты на контроль будут уменьшаться, что в дальнейшем приведёт к уменьшению объёмов проверяемой информации.

С целью ликвидации бессистемного закрепления функций контроля за определёнными работниками при реорганизации системы управления должно осуществляться чёткое распределение и закрепление функций контроля за определёнными рабочими местами, что должно регламентироваться внутренними стандартами контроля, разработанными каждым предприятием.

Эта идея базируется на самоконтроле каждого работника и полном доверии руководства к собственному персоналу. Контроль необходимо поручать людям, которые непосредственно не влияют на политику фирмы. В чём заключается суть идеи? Каждый работник предприятия должен контролировать результаты своей работы и отвечать за ту часть, которую он сделал. Если работник знает, что за собственные результаты он отвечает материально (премия, заработная плата и другие виды поощрений) и существует возможность определить на любом этапе контроля, кто был ответственным за эту операцию, он будет заинтересован в эффективных результатах своего труда и не сможет исказить информацию преднамеренно. В случае выявления ошибки его действия можно идентифицировать и найти нарушение.

Можно выделить очень много факторов, которые тормозят процесс контроля:

- границы человеческих суждений;
- возможность людей допускать ошибки;
- дефицит ресурсов и необходимость учёта затрат на контроль со стороны руководства в сравнении с выгодами от контроля. Работая в условиях жёсткой конкуренции, руководство субъекта хозяйствования или органа управления обычно заинтересовано в эффективном внутреннем контроле, но постоянно сопоставляет пользу от деятельности внутренних контролёров и затраты на их содержание. Если "баланс" будет не в пользу внутреннего контроля, то предпринимаются меры к его улучшению либо к ликвидации;
- недооценка значимости и специфики труда в сфере контроля. Сложный, напряженный труд ревизоров оплачивается недостаточно. Ничем не оправдано, что ревизоры получают зарплату одинаковую или меньшую с другими работниками, функции которых не так ответственны и в большинстве своем не опасны. Так, например на одном из анализируемых нами газоснабжающих предприятий Украины оплата труда руководителя ревизионной группы главного предприятия (уже не принимая во внимание специалистов контрольно-ревизионного подразделения) в 1,6 раза меньше, чем у проверяемого старшего (главного) бухгалтера филиала. В результате специалисты этого подразделения все менее охотно идут на работу, предпочитая им другие должности, где оплата труда несравненно выше, а ответственность меньше.
- наличие срыва контроля и возможность аннулирования контроля руководством;
- возможность сговора между двумя или более лицами;
- отсутствие должной ответственности руководителей функциональных экономических и технических служб за выполнение контрольных функций. Чтобы повысить действенность внутривозвращенного контроля, необходимо более четко разграничить ответственность главного бухгалтера и руководителей других экономических и технических служб за выполнение функций и задач внутривозвращенного контроля.

Комплектность персонала, осуществляющего функции контроля, является важнейшей характеристикой системы внутреннего контроля. Кадровые проблемы предприятия отражаются на системе внутреннего контроля. Так, частая смена бухгалтеров ведет к тому, что функции учета и контроля выполняются людьми, не имеющими достаточного опыта и делающими в силу этого больше ошибок. Новые руководители и должностные лица могут быть не в полной мере знакомы с системой учета предприятия и совершать технические и другие ошибки. Иногда служащие бухгалтерии увольняются, так как не хотят следовать некоторым процедурам учета, которые предписываются нормативами. В целом, частая сменяемость бухгалтерского персонала может быть тревожным фактом.

Среди факторов повышения эффективности проверок и ревизий можно выделить:

- чёткое определение цели проверки, полномочий и обязанностей ревизоров;
- объективность ревизоров в выполнении своих обязанностей и независимость;
- недопущение вмешательства третьих лиц в процесс определения объёма проверки, проведение работы и представления акта о результатах ревизии объекта;
- беспристрастность и непредвзятость ревизоров в своей работе, которые должны избегать конфликта интересов;
- выполнение ревизорами заданий по проверке на должном профессиональном уровне, если они обладают навыками и знаниями, необходимыми для выполнения своих персональных обязанностей (однако профессиональное отношение к работе не означает, что ревизор не имеет права на ошибку);

- разработка и осуществление программы гарантии и повышения качества руководителем ревизионной группы, в рамках которой охватываются все аспекты проверки и на постоянной основе отслеживается её эффективность;
- проведение руководителем ревизионной группы и ревизорами внутреннего периодического анализа путём самооценки;
- проведение внешней оценки качества проверок квалифицированными и независимыми аналитиками, не являющихся сотрудниками предприятия;
- эффективное управление проверкой руководителем ревизионной группы, для обеспечения максимальной полезности внутренней проверки для организации; основные моменты требующие внимания лучше всего проверять самому, чтобы избежать влияния отрицательных факторов;
- предоставление руководителем внутренних проверок руководителю предприятия на рассмотрение и утверждение плана работы с указанием ресурсов, необходимых для его выполнения, а также дальнейшего обеспечения максимально эффективного использования этих ресурсов;
- предоставление периодического отчёта руководителю предприятия о ходе выполнения плана работы, с предоставлением информации о проблемах контроля.

Вообще, на вопрос предоставления информации следует обратить особое внимание, ведь используя информацию, руководство решает, какие меры необходимо принять для устранения выявленных недостатков и на каких участках имеются резервы для повышения эффективности. Информация по проверке должна быть своевременной, чтобы не были упущены возможности для действий, или применены меры, которые не соответствуют ситуации. Однако то, что предусматривает понятие «своевременность» зависит от сферы экономики, в которой функционирует предприятие и самого предприятия. Вместе с тем информация должна быть точной.

Качество решений, принятых руководством, будет настолько хорошим, насколько качественно подана информация, которая лежит в их основе. Существует связь между затратами на обеспечение информацией и выгодами, которую она приносит, а также формой, объёмом и качеством информации, предоставленной необходимому уровню руководства. Слишком большой объём плохо представленной информации может быть настолько же опасен, насколько опасна нехватка информации.

С целью определения надлежащего объёма проверки и минимизации двойной работы руководитель проверки должен получать информацию от стороны, проводящей внешний аудит фирмы. Вместе с тем при проведении проверок и ревизий контрольно-ревизионным подразделением необходима тесная связь с управлением безопасности. Хотя большинство исследований свидетельствуют, что с помощью внутренних аудиторских проверок выявляется лишь 20% от всех злоупотреблений со стороны наемных работников (остальные обнаруживаются благодаря сигналам и бдительности коллег, а то и просто случайно). Эффективная работа со службой безопасности в сочетании с реализацией программы по предупреждению производственных потерь может содействовать тому, что каждый случай мошенничества будет надлежащим образом расследован, а недостатки и нарушения в области контроля преданы гласности.

По нашему мнению контрольно-ревизионное подразделение должно быть подчинено непосредственно руководителю предприятия, а руководитель ревизионной группы после окончания ревизии должен отчитываться только перед главой правления акционерного общества.

Так, на многих газоснабжающих предприятиях Украины (в т.ч. и до 2004г. на анализируемом предприятии) существует такая малоэффективная, на наш взгляд, схема подчинённости контрольно-ревизионного подразделения (рис. 1).

Данная схема подчинённости контрольно-ревизионного отдела непосредственно главному бухгалтеру Общества не позволяет достичь полной эффективности работы, так как:

- контрольно-ревизионное подразделение получает информацию о проведении проверки из одного источника, отсутствует взаимосвязь непосредственно с другими службами;
- не достигается независимость проверок и ревизий, вследствие проверки соподчинённого подразделения и предоставления информации одному руководителю;
- проверки и ревизии, как правило, сводятся к проведению проверки только ведения бухгалтерского и налогового учёта;
- при проведении комплексных проверок, руководителем ревизионной группы согласно приказов назначают бухгалтера-ревизора, который фактически не имеет никаких полномочий;
- отчёт о проведённой проверке предоставляется главному бухгалтеру, в том числе и по нарушениям, выявленным по производственно-техническим службам, а затем главный бухгалтер, по своему усмотрению, доводит их до руководителя головного предприятия; в данной ситуации контроль за устранением нарушений присутствует фактически только за бухгалтерской службой.

Рассмотрим, наиболее оптимальную, на наш взгляд, схему подчинённости и взаимодействия контрольно-ревизионного отдела (КРО) (рис.2)

Как показала практика, данная схема подчинённости и взаимодействия более оптимальна и эффективна, так как позволяет:

- получать чёткие указания по проверке непосредственно от руководителя предприятия;
- взаимодействовать со всеми начальниками служб и службами предприятия непосредственно;
- работать в тесной связи и получать информацию от службы безопасности предприятия;
- получать информацию и взаимодействовать со службой внешнего аудита, а также отстаивать интересы предприятия перед контролирующими органами;
- обеспечить более полную независимость проверок;
- получать от комплексных ревизий и проверок более эффективные результаты и требовать полного устранения всех нарушений;
- расширить круг полномочий, предоставленный контрольно-ревизионной службе;

ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНУТРЕННИХ РЕВИЗИЙ НА ГАЗОСНАБЖАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

- осуществлять ревизии и проверки не только филиалов, но и отдельных служб главного предприятия;
- более точно и быстро предоставлять информацию после ревизий и проверок начальником контрольно-ревизионного отдела непосредственно руководителю предприятия для принятия соответствующих решений.

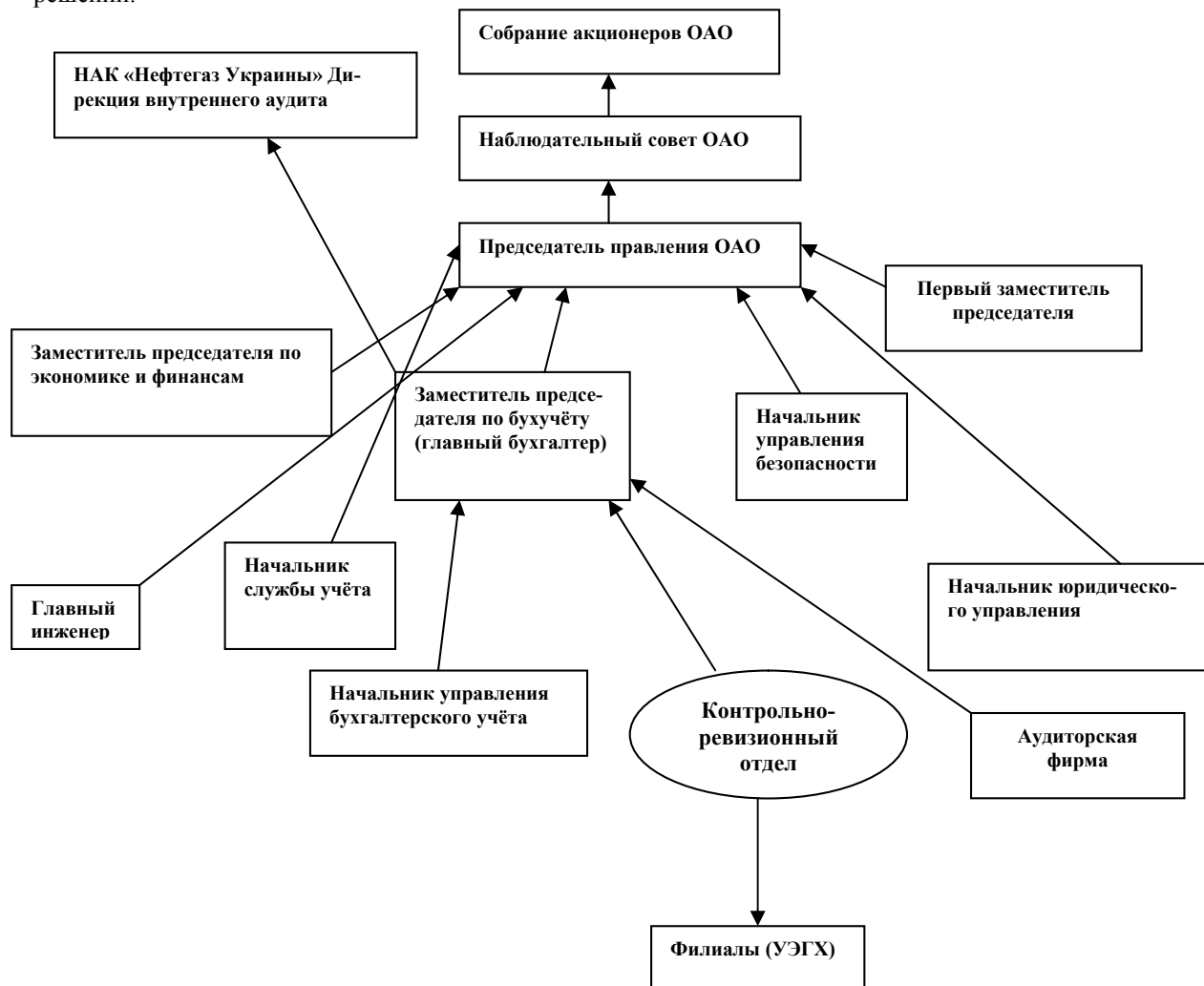


Рис.1. Схема подчинённости и взаимодействия со службами контрольно-ревизионного отдела на газоснабжающем предприятии.

Кроме того, для более эффективного ведения контрольно-ревизионной работы на предприятии необходимо:

- разрешить ревизорам неограниченный доступ ко всем бухгалтерским документам предприятия и структурных подразделений;
- по соответствующему плану проведения ревизий и проверок разработать систему материального и морального поощрения, способствующую постоянному повышению профессиональной квалификации;
- соответствующее распределение обязанностей между работниками, осуществляющими процедуры бухгалтерского учета и контроля и сотрудниками, работающими непосредственно с активами. Хотя распределение обязанностей имеет отношение ко всем трем элементам системы внутреннего контроля (контрольная среда, система бухгалтерского учета, процедуры и методы контроля), оно особенно важно для функционирования третьего элемента – процедур контроля. Распределение обязанностей также предусматривает выдачу разным лицам разрешения на ведение какого-либо определенного класса хозяйственных операций, выполнение процедур контроля в процессе обработки данных, осуществление контроля за выполнением таких процедур, составление соответствующих бухгалтерских документов и работу с активами. Такая организация позволяет уменьшить вероятность возникновения ошибок, ограничить возможность злоупотреблений с активами, исключить другие виды намеренного искажения информации в финансовых документах.

Разделение обязанностей также снижает риск хищений или сговора. Например, разделение обязанностей по физической защите средств и ведению документации является эффективным механизмом борьбы с потенциальным мошенничеством. Аналогичным образом лицо, подписывающее платежные поручения, не должно иметь доступа к документам по выплате денег, таким образом предупреждается несанкционированное перечисление денежных средств. Эффективность контроля возрастает в случае,

если ни лицо, подписывающее чеки, ни бухгалтер не ведут периодического сравнения наличности в кассе и в банке с наличностью, указанной в документах.

Возникает необходимость применения различных форм работы с кадрами, что позволяет проводить периодическую ротацию кадров, аттестацию персонала, организацию так называемых “горячих линий”, специальных номеров телефонов, по которым сотрудники могут сообщать о своих подозрениях. Как, показывает практика объявление о проводимой проверке объекта с указанными номерами телефонов и указанием места накопления анонимных заявлений, жалоб, писем приносит большой объём информации, которую, конечно же, необходимо проверить.

Большое количество нарушений предупреждается и устраняется до приезда проверяющих в результате квалифицированной консультации по телефону специалистом контрольно-ревизионного подразделения, а также при участии начальника контрольно-ревизионного подразделения в производственных совещаниях начальников и главных бухгалтеров, где рассматриваются последние изменения в действующем законодательстве и наиболее часто встречающиеся при проверках нарушения. В результате огласки нарушений в том или ином филиале или службе они, как правило, не повторяются, а у тех у кого ещё не было ревизии или проверки устраняются.

Считаем, что эффективность внутреннего финансового контроля значительно повышается в случае обеспечения контрольно-ревизионного подразделения переносной компьютерной техникой и законодательной базой на компьютере типа “Лига-закон”.

Основным направлением современного этапа развития внутриведомственного контроля является усиление комплексности ревизий производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций. Практика показывает, что некомплексные ревизии малоэффективны, они не вскрывают реального положения дел. При таких ревизиях достоверность документов редко изучается с помощью встречных проверок, инвентаризаций, контрольных обмеров и других приемов фактического контроля.

Комплексные ревизии должны быть направлены на более полную мобилизацию резервов производства, ускорение технического прогресса, усиление режима экономии в расходовании средств, укрепление государственной дисциплины, разработку необходимых предложений о пересмотре действующих норм, расценок, тарифных ставок, цен, а также об изменении отдельных нормативных актов министерств и ведомств. Обобщение материалов комплексных ревизий может оказать существенную помощь в выявлении имеющихся пробелов в хозяйственном и финансовом законодательстве в части противодействия фактам обмана государства, приписок, преступлений против собственности и др. /13/. Однако, по нашему мнению, при проведении комплексных ревизий существуют такие проблемы – привлекаемые из других отделов и служб специалисты не чувствуют полной ответственности за качество проверки, кроме того, разглашают информацию до окончания проверки своему непосредственному начальству, как правило имеют тесные отношения с сотрудниками, деятельность которых проверяется, в результате чего могут иметь место случаи договорённости по проверке.

- Для повышения эффективности контрольно-ревизионной работы не следует забывать и о таких человеческих факторах, которые создают и поддерживают мотивацию к труду работников контрольно-ревизионного подразделения:
- привлекательность работы. В настоящее время достаточно трудно найти специалистов, которым нравятся и которых устраивают постоянные переезды и “скитания” по холодным гостиницам, как правило, довольно низкого качества из-за экономии средств; тем более, что из-за специфики работы, отношение со стороны проверяемых часто бывает отрицательное и носит порой опасный для жизни и здоровья характер;
- чёткое определение результатов работы;
- благодарность за достигнутые результаты работы, как в денежном выражении (надбавки, премии, награды), так и в моральном. Ни на одном из газоснабжающих предприятий до настоящего времени не применяется поощрение в виде уплаты определённого процента от суммы найденных и устранённых нарушений. А данный вид поощрения (как показала практика на примере специалистов-ревизоров фонда социального страхования) очень эффективно влияет на ведение внутреннего финансового контроля;
- возможность использования личных разработок персонала;
- продвижение по службе и профессиональный рост;
- возможность постоянного повышения квалификации на проводимых семинарах, совещаниях, симпозиумах, то есть там, где можно отвлечься от текущей работы и повысить свой профессиональный уровень. Это очень часто практикуется в системе НАК “Нефтегаз Украины” в виде проведения семинаров с приглашением ведущих специалистов, аудиторов и научных работников Украины.

Все вышеназванные факторы способствуют повышению эффективности выполнения основных задач ревизий и проверок, среди которых можно выделить:

- обеспечение исполнения требований, предусмотренных уставом предприятий и положениями о структурных подразделениях;
- правильность ведения бухгалтерского учёта и финансовой отчётности, своевременность и полноту отображения в учёте финансовых, кредитных и расчётных операций, а также законность их осуществления, исполнения обязательств перед бюджетом;
- сохранность и использование государственного имущества, ресурсов и потенциалов организации;
- причины непродуктивных расходов и потерь;
- эффективное использование материальных и финансовых ресурсов, состояние их сохранности, полноту выявления и мобилизацию внутрихозяйственных резервов;
- эффективность и целесообразность заключения, и состояние исполнения заключённых договоров;

ПУТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ ВНУТРЕННИХ РЕВИЗИЙ НА ГАЗОСНАБЖАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

- состояние принятых мер, направленных на устранение недостатков, выявленных предыдущей ревизией (проверкой) /10, с.3/;
- соответствие деятельности организации принятому курсу действий (т.е. целевым установкам и ориентирам) и стратегии, состояние исполнения планов бюджетирования и т.д.

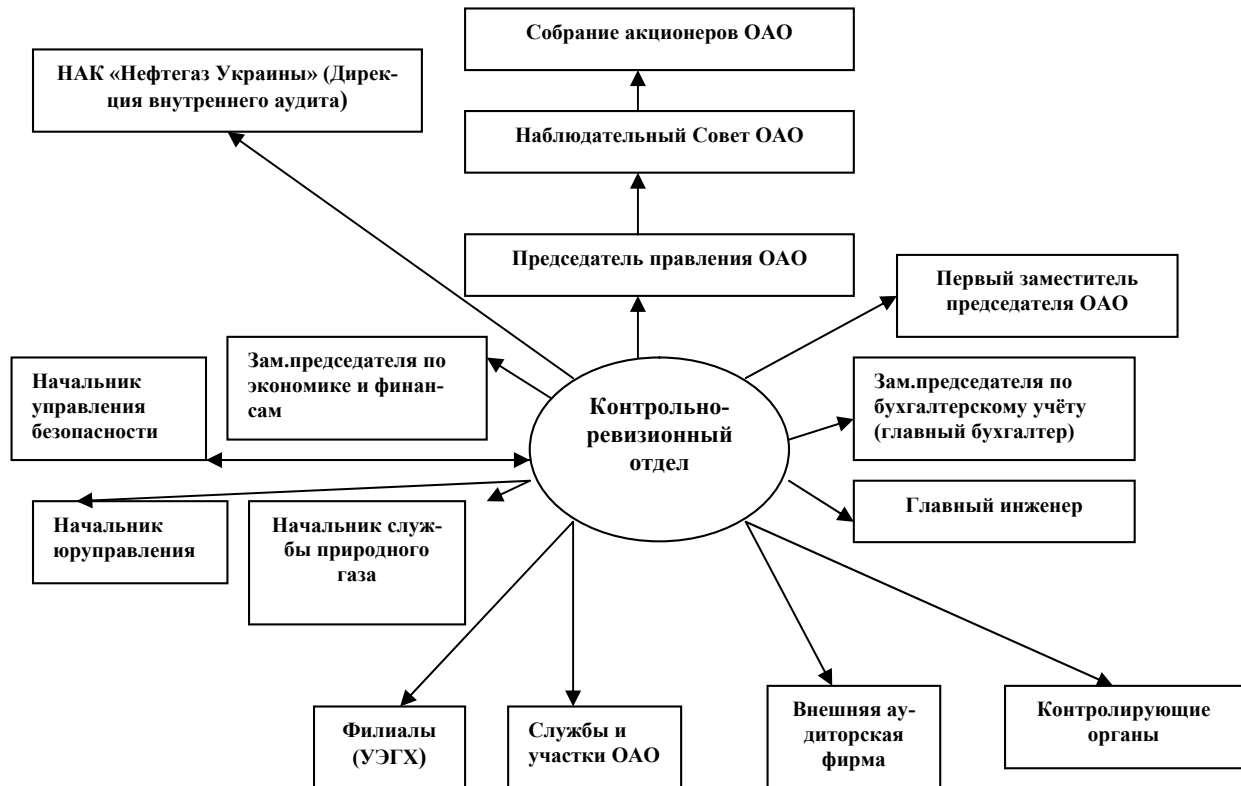


Рис.2.Схема подчинённости и взаимодействия контрольно-ревизионного отдела с другими службами на газоснабжающем предприятии.

Нельзя забывать, что одной из основных целей внутреннего контроля на газоснабжающих предприятиях является выявление потерь газа. Их называют по-разному: "коммерческие потери", "оттоки", "объёмы разбалансирования", "сверхнормативные потери". Однако все перечисленные понятия тождественны, у них общая техническая и экономическая природа.

Как отмечает руководитель ОАО "Закарпатгаз" С. Тыжук "отпуск газа конечным потребителям обуславливает потери газа, причины возникновения которых в большинстве не зависят от деятельности газоснабжающих организаций, что признано, в частности, НАК "Нефтегаз Украины", в распорядительных документах компании" /14., с.24/

Однако, существует намного больше факторов, которые влияют на наличие потерь в газоснабжающих предприятиях и зависят от организации и ведения внутреннего контроля на предприятии.

Практика показывает, что объёмы потерь значительно больше в тех регионах, где основным потребителем газа является население /14, с.25/. Поэтому особое внимание при проверках уделяется:

- анализу начисления объёмов и оплаты населением за использованный природный газ;
- состоянию ведения претензионно-исковой работы с должниками-потребителями природного газа;
- проверке своевременности снятия показаний счётчиков контролёрами;
- качеству проведения инвентаризации расчётов с абонентами и газовых приборов;
- правомерности и правильности списания дебиторской задолженности по расчётам за газ;
- случаям несанкционированного отбора газа.

Вступление в силу соответствующего постановления НКРЭ (от 29.052003г. №475) дало obligation возможность, в случае выявления фактов самовольного подключения к газовой сети, нарушения целостности счётчика и пломб на нём, частично возмещать указанные убытки. В то же время нынешняя методика начисления убытков несовершенна. Она не охватывает всех существующих фактов нарушений, которые наблюдаются в процессе потребления природного газа, и наконец, не решает основной проблемы – улучшения дисциплины газопотребления, так как не предостерегает нарушителей от последующих нарушений /14, с.25/.

При проведении комплексных ревизий стоят задачи:

- обнаружения повреждений и неисправностей газопроводов и сооружений на них и немедленного их устранения. Зачастую газовые хозяйства не уделяют таким утечкам должного внимания; однако, если такие утечки длительное время не будут устраняться, то они могут причинить значительный ущерб /15, с.244/;
- правильности замера расхода газа на газораспределительной станции магистрального газопровода;
- качеству замера расхода газа на приборах потребителя.

Показатели работы службы внутреннего контроля одного из анализируемых газоснабжающих предприятий за 2004–2005 гг.

2004 г. – (при подчинении КРО непосредственно руководителю газоснабжающего предприятия) при проведении 10 ревизий и проверок выявлено нарушений – 140,4 тыс.грн., предупреждено на сумму 24,0 тыс.грн. Основные затраты составили 30,3 тыс.грн. После проверок контрольно-ревизионных подразделений контролирующими органами найдено нарушений на сумму 17,8 тыс.грн.

2005 г. – при проведении 12 ревизий и проверок выявлено нарушений – 284,7 тыс.грн., предупреждено на сумму 57,5 тыс.грн. Затраты (с учётом приобретения ноутбука) – 49,4 тыс.грн. Проверяющими органами найдено нарушений на сумму 15,5 тыс.грн.

Мы видим увеличение разницы между затратами, понесёнными предприятием на содержание КРО и результатами работы. Следует отметить, что сумма нарушений дана в однократном размере, которая при проверке контролирующих органов увеличилась бы в несколько раз в виде санкций, применяемых к предприятию.

Как же измерить эффективность работы службы внутреннего контроля на предприятии в денежном выражении?

Считаем, что её можно определить как разницу между выявленными и предупреждёнными нарушениями и затратами на содержание службы внутреннего финансового контроля на предприятии. Эта разница обязательно должна превышать ожидаемые понесённые убытки в случае отсутствия данной службы.

То есть можно вывести коэффициент эффективности работы службы внутреннего финансового контроля (СВФК).

$$K \text{ эффективности} = \frac{\text{(выявленные и предупреждённые нарушения)} - \text{(затраты на содержание СВФК)}}{\text{СВФК ожидаемые понесённые убытки в случае отсутствия СВФК}} \quad (1)$$

Эффективной работа будет тогда, если коэффициент будет больше 1.

$$\text{Так, за 2004г. Кэф} = \frac{(140,4 \text{ тыс.грн} + 24,0 \text{ тыс.грн}) - 30,3 \text{ тыс.грн}}{98,6 \text{ тыс.грн}} = 1,36 \quad (2)$$

$$\text{2005г. Кэф} = \frac{(284,7 \text{ тыс.грн} + 57,5 \text{ тыс.грн}) - 49,4 \text{ тыс.грн}}{205,3 \text{ тыс.грн}} = 1,43 \quad (3)$$

$$K \text{ эффективности} = \frac{\text{(выявленные и предупреждённые нарушения)} - \text{(затраты на содержание СВФК)}}{\text{СВФК ожидаемые понесённые убытки в случае отсутствия СВФК}} \quad (1)$$

Мы видим, что данный коэффициент повысился, то есть можно говорить о повышении эффективности работы службы.

Работу контрольно-ревизионных подразделений можно характеризовать ещё коэффициентом эффективности выявления нарушений.

$$K \text{ эффективности} = \frac{\text{сумма выявленных нарушений контролирующим органом}}{\text{выявл. наруш. сумма выявленных нарушений СВФК}} \quad (4)$$

В этом случае предусматривается обратная связь. То есть, если эффективность выявленных нарушений снижается, то коэффициент повышается. При идеальном варианте он должен быть близок 0.

$$\text{К эффектив} \frac{17,8 \text{ тыс.грн}}{\text{выявл.наруш.2004г.}} = \frac{17,8 \text{ тыс.грн}}{140,4 \text{ тыс.грн}} = 0,13 \quad (5)$$

$$\text{К эффектив} \frac{15,5 \text{ тыс.грн}}{\text{выявл. наруш.2005г.}} = \frac{15,5 \text{ тыс.грн}}{284,7 \text{ тыс.грн}} = 0,05 \quad (6)$$

Коэффициенты довольно низки и в 2005г. по сравнению с 2004г. коэффициент снизился на 0,08. То есть можно говорить о достаточно эффективно проведённой контрольно-ревизионной работе за эти годы и повышении её эффективности.

Однако, контрольно-ревизионные подразделения не только выявляют и предупреждают, но и осуществляют контроль за полнотой устранения нарушений.

По предприятию он составляет 0,99, но должен быть равен 1.

$$K \text{ полноты устранения} = \frac{\text{сумма устранённых нарушений объектом контроля}}{\text{нарушений сумма выявленных нарушений СВФК}} \text{---(7)}$$

Выводы и перспективы дальнейших исследований. Исходя из изложенного материала необходимо отметить, что в данной статье показана значимость внутреннего финансового контроля на газоснабжающих предприятиях, определены основные факторы повышения эффективности ревизий и проверок, показана наиболее оптимальная схема подчинённости и взаимодействия контрольно-ревизионного подразделения, рассмотрены основные задачи проведения проверок и ревизий, на что нужно более внимательно обращать внимание, определены коэффициенты определяющие эффективность внутреннего финансового контроля.

Внутренний финансовый контроль является одной из отправных точек совершенствования работы всего предприятия в целом. Основываясь на внешних и внутренних данных, оперативно пополняющихся, он также дает возможность администрации предприятия оперативно и с наибольшей выгодой решать вопросы жизнедеятельности предприятия.

Внутренний финансовый контроль выступает как самостоятельная функция управления внутри предприятия, отличается своей глубиной и точностью, так как осуществляется там, где находится "центр тяжести" управления. Главное его назначение – непрерывное наблюдение за эффективностью финансово-экономической, снабженческо-сбытовой и производственной деятельности, выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение сохранности денежных и материальных средств, устранение причин и условий, порождающих хищения и бесхозяйственность.

В дальнейшем необходимо исследовать более досконально отдельные участки работы контрольно-ревизионных подразделений.

Источники и литература

1. В.И.Подольский, Т.Б.Поляк, А.А.Савин и др. "Аудит": Учебник для вузов; под ред. проф. В.И.Подольского – 2-е изд. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2001; – 655 с.
2. Финансовое право: научное пособие для студентов юридических вузов и факультетов // под ред. Вороновой Л.К. – Киев: Вентури, 1998г. – 384 с.;
3. Мельничук В.Г. Финансовый контроль в системе государственного управления // Банковское дело – 2002-№2, С. 26;
4. Василик О.Д. Теория финансов: Учебник – К: НИОС, 2000г. – 416 с;
5. Калюга Е.В. Финансово-хозяйственный контроль в системе управления: Монография – Киев: Эльга. Ника-Центр, 2002 г., С. 320;
6. Фещенко Л. Функциональная структура системы государственного финансового контроля в Украине // Банковское дело, – 2001г., – №1, – С.12;
7. Шевчук В.О. Макроэкономический контроль финансового и банковского секторов национального хозяйства Украины // Вестник НБУ – 1999. – №5. – С.15;
8. Белобжецкий И.А. Финансово-хозяйственный контроль в управлении экономикой. М.: Финансы. 1979г. С. 320
9. Стефанюк И.Б. Государственное управление и финансовый контроль в условиях рынка // Финансы Украины, – 1999г., – №8, – С.76;
10. Порядок осуществления внутреннего финансового контроля дочерних компаний и предприятий, основанных НАК «Нефтегаз Украины», акционерных обществ, акции которых принадлежат НАК «Нефтегаз Украины», утверждённого решением правления НАК «Нефтегаз Украины» от 29.12.02г. – 11 с.;
11. Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР. Москва., 1973г.;
12. Кириленко О.П. Финансы: научное пособие. – Тернополь: Экономическая мысль, 1998г. – 163с.;
13. Краморовский Л.М. Ревизия и контроль. М: Финансы, 1976г. – 39 с.;
14. Тыжук С.В. "Потери газа – общепромышленная проблема" // Газ & нефть. Энергетический бюллетень, №5 май 2005г. (С.24–25);
15. Сборник руководящих материалов для работников газового хозяйства РСФСР, - Л.: Недра, 1989- С.407;
16. Финансовое планирование и контроль: /Пер. с англ./ Под ред. М.А.Поукока и А.Х.Тейлора – М: ИНФРА – М, 1996г. – 480 с.
17. Бурцев В. Характеристика системы внутреннего (финансового) контроля коммерческой организации // Финансовый бизнес. – 2000г. – №8. – С.24–27.
18. Яровенко Г.М. Применение теории игр при построении модели финансового контроля // Актуальные проблемы экономики. – 2004. – №11. – С.156–163.
19. Марченко Д.М., Яровенко Г.М. Совершенствование внутреннего финансового контроля предприятий. // Актуальные проблемы экономики. Научно-экономический журнал. – 2005 г. – №12(54). – С. 163–171.