

УДК 650.3

## КОНТРОЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ ТА ЇЇ НОСІЇ У СИСТЕМІ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ

Стеців І.І.

*Розглянуто положення щодо використання понять контрольна інформація, носії контрольної інформації. Відзначено недоліки, їх наслідки. Подано визначення цих категорій, узгоджено вітчизняну та зарубіжну термінологію.*

*Кількість бібліографічних посилань – 19, мова – українська.*

*Ключові слова:* контрольна інформація, носії контрольної інформації, робочі документи контролера

### ВСТУП

Ефективність економічного контролю, його об'єктивність, суттєвість та корисність забезпечується належним чином сформованою інформацією під час проведення контрольних заходів. Загальновідомо, що така інформація фіксується на папері чи в електронному вигляді, має бути доказовою, однозначною і зрозумілою.

Огляд наукової та навчальної літератури, нормативно-правових та методичних джерел у галузі контролю, показує, що цьому питанню надається належна увага при висвітленні технології різних видів контролю (ревізії, аудиту, внутрішньогосподарського, податкового).

Термін контрольна інформація загалом зустрічається рідко і без тлумачення [1; 2; 3]. Автори видань у галузі контролю у переважній більшості його не застосовують [4; 5; 6].

Щодо носіїв контрольної інформації то це поняття використовують Кузьмінський А. М., Сопко В. В., Завгородній В. П., але такими вважають і носії облікової та іншої інформації, тлумачення та характеристику цього поняття не подають [3, с.78-85]. Стандарт державного фінансового контролю затверджений Голова КРУ [7] та МСА [8] мають специфічну термінологію у якій ці терміни відсутні. Проведені дослідження дають підстави виділити низку проблем, які на сьогодні, не вирішені. До основних, на наш погляд, належать:

§ відсутність визначення контрольної інформації, її характеристики та включення до її складу економічної інформації інших видів;

§ відсутність тлумачення носія контрольної інформації, що обумовлює вживання різнопланової термінології для характеристики однотипних явищ, пов'язаних із матеріальним вираженням контрольної інформації (Робочий зошит, Робочі документи, Відомості, Акти та ін.);

§ відсутність чіткого трактування понять: джерела інформації, інформаційне забезпечення, носії контрольної інформації, що дозволяє кожне з них тлумачити по-різному як по суті, так і за обсягом і складом змісту або ототожнювати неспівставні категорії;

§ не адаптованість понять пов'язаних із носіями контрольної інформації, контролю, які визначені вітчизняною наукою і запозичених за рубежом, зокрема в аудиті.

Важливість наведених проблем і необхідність їх вирішення доводить думка Авксентьєва Ю. А., який вказує, що в Україні за законодавством діє 39 служб контролю кожна з яких має свою термінологію, що сприяє свавілля контрольних органів та ставить у безправне становище підприємців [9, с.16, 17]. Справедливість цих тверджень доводить практика податкових перевірок. Коли в актах документальних перевірок не вказують конкретні господарські операції, документи якими вони оформлені, за якими виявлено порушення, а лише загальну суму відхилень за період перевірки. При цьому роблять посилання на реєстри обліку де інформація узагальнена.

Виходячи з наведеного тема роботи актуальна.

Метою даного дослідження є визначення суті та змісту контрольної інформації, її носіїв та узгодження понять вітчизняної і зарубіжної науки у цій сфері. Основними методами дослідження аналіз та порівняння значень термінів, що використовуються для характеристики контрольної інформації та її носіїв. Синтез підходів вчених, узгодження зарубіжної та вітчизняної термінології щодо робочих документів контролера та носіїв контрольної інформації.

### 1 ПОНЯТТЯ КОНТРОЛЬНОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Дослідження питань щодо висвітлення суті контрольної інформації дають підстави констатувати наступне. У тлумачних словниках відсутнє її трактування [10; 11]. Уперше контрольну інформацію згадує Шпіг О. О., як про таку, що формується на носіях облікової інформації і частина її при виконанні функціональних обов'язків працівників обліку [12, с.99-101]. Окремі автори спеціальної літератури у галузі контролю не вживають термін контрольна інформація [5; 13]. Інші лише подають загальне визначення інформації та її носія яке відповідає положенням інформатики [4, с.269]. Джек К. Робертсон вказує на необхідність збору інформації при проведенні аудиту, але конкретної назви і характеристики їй не дає [14, с.115, 473]. Існує група вчених яка при класифікації економічної інформації визначають такий вид, як контрольна але її визначення та характеристики не подають [2, с.20; 1, с.18]. Інші говорючи про інформаційну функцію контролю вказують на інформацію отриману у результаті економічного контролю без її пояснення [6, с.4].

На наш погляд, проблема щодо характеристики контрольної інформації обумовлена насамперед відсутністю визначення цього поняття. Опіраючись на існуючі підходи, з метою упорядкування термінології та її використання у системі економічного контролю подамо наступне визначення.

Контрольна інформація – це дані отримані контролером у процесі контролю, що містять результат порівняння фактичних операцій із правилами їх здійснення, обліку, оподаткування під час проведення контролю діяльності суб'єкта економіки.

## 2 НОСІЙ КОНТРОЛЬНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ТА ЇХ ПОДІЛ ЗА ФУНКЦІЯМИ

Вивчення підходів вчених до трактування носіїв контрольної інформації показує, що цей термін вчені у галузі контролю не застосовують. Що стосується відображення результатів проведеного контролю роблять перелік можливих назв документів (схеми, графіки, відомості, Журнал ревізора, Акт ревізії) [4, с.856], Робочий зошит [5], Робочі документи [15, с.6; 14, с.126-131; 16, с.131-133; 17, с.126-131]. Відсутній цей термін і у методичних документах які містять специфічну термінологію щодо назв форм [7] їх складу [8, с.51, 52]. Як наслідок форми документів, якими оформлюють проведений контроль носять рекомендаційний характер, в межах галузі чи відомства, але в загальному залежать від фахового рівня перевіряючого, що безперечно впливає на їх якість, доказовість і справедливості висновків.

Для узгодження вітчизняної та зарубіжної термінології у частині носіїв контрольної інформації заслуговує уваги МСА 230 “Документація” який містить поняття “робочих документів аудитора”. До складу робочих документів аудитора включено інформацію стосовно законодавчого середовища, носії форм звітності, програми аудиту, висновки аудитора [8, с.51-52]. Як бачимо робочі документи аудитора це загальне поняття, що потребує додаткового тлумачення. Таке тлумачення через визначення та класифікацію робочих документів подають вчені України [18, с.90-98; 17, с. 314-324]. Істотним недоліком, на наш погляд, є неоднозначність класифікації, а також відсутність пояснення окремих її положень. Зокрема автори наводять документи нормативно-правового і організаційно-установчого характеру не вказуючи чим вони виражені [17, с. 322-324].

Кроком до уніфікації термінології та трактування такої категорії, як документація контролю, на наш погляд, є підхід вчених, які визначають поняття і критерії аудиту як мірило оцінки при допомозі якого можна оцінити відповідність звітності встановленим нормам, правилам [18, с.32], а також вчених у галузі організації обліку, контролю та аналізу Кузьмінського А. М., Сопка В. В., Завгороднього В. П., які вживають термін носії контрольної інформації. При цьому недоліком вважаємо те, що до носіїв контрольної інформації вчені відносять закони, інструкції і ін. [3; 19] які не містять контрольної інформації а є критеріями контролю.

Насамперед подамо суть цього терміну. Носій контрольної інформації – це матеріальне вираження контрольної інформації у паперовому чи електронному варіанті оформлене відповідно до вимог методичних та нормативних регламентів.

Наведені визначення носять загальний характер, стосуються будь-якого виду контролю. Вони дають можливість лаконізувати та стандартизувати термінологію контролю, досягнути однозначності застосування поняття контрольна інформація та носії контрольної інформації, а відтак визначити спільні їх риси стосовно всіх видів економічного контролю та специфічні щодо будь-якого з них.

З метою узгодженості термінології поняття “робочі документи аудитора” передбачене МСА, на наш погляд, доцільно інтерпретувати у “Робочі документи контролера” і запровадити у всі сфери економічного контролю. Термін “Робочі документи контролера” вважати загальним поняттям, що включає всі аспекти роботи контролера із документами різного характеру під час проведення контролю. Для однозначного сприйняття цього поняття робочі документи слід охарактеризувати через додаткові класифікаційні ознаки.

При цьому базовою, на нашу думку, є така, що визначає функції робочих документів при проведенні контролю.

Отже, за функціями які вони виконують під час здійснення контролю, робочі документи контролера слід поділити на:

§ критерії контролю (нормативно-правове, методичне та методологічне забезпечення);

§ джерела інформації для проведення контролю (це носії облікової, управлінської, планової, нормативної, аналітичної інформації, матеріали перевірок внутрішньогосподарського контролю та ін.);

§ носії контрольної інформації (це носії створені під час даної перевірки у яких зафіксовані її результати).

Така класифікація дозволяє ідентифікувати види робочих документів, упорядкувати зміст категорій контролю пов'язаних із використанням та створенням документів при здійсненні контролю.

#### **ВИСНОВКИ**

Вирішення проблеми щодо трактування контрольної інформації і її носіїв, узгодження вітчизняної і зарубіжної термінології у цій галузі є певним вкладом у розвиток науки про контроль та формуванню матеріалів освітніх дисциплін у галузі контролю, що забезпечить покращення підготовки спеціалістів. Це у свою чергу сприятиме використанню однозначної термінології при формуванні офіційних документів та удосконаленню стану контролю у всіх його ланках. У подальшому проведені дослідження будуть основою для характеристики контрольної інформації і її носіїв та розробки методик щодо їх організації.

## ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Страхарчук А. Я. Інформаційні технології в економіці / Страхарчук А. Я, Страхарчук В. П.: Навч. посіб. для студ. вищих навч. закл.-К.: НМЦ "Укоопосвіта", 1999.-357с.
2. Економічний аналіз Ч.1. Теорія економічного аналізу [Приходько Н. С. Стеців Р. І., Стеців І. І., Штепа Н. П.]. : Навчальний посібник.- Львів: В-во ЛКА 2004р. – 168 с.
3. Кузьмінський А. М. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу / Кузьмінський А. М., Сопко В. В., Завгородній В. П. - К.: Вища школа, 1993, - 223с.
4. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит / Білуха М. Т., Микипенко Т. В.: Підручник - К: Українська академія оригінальних ідей, 2005-888с.
5. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія / Усач Б. Ф. : Підручник (сьоме вид.)- К.: Знання, 2008. – 263 с.
6. Пулко Г. М. Аудит і ревізія / Пулко Г. М.: Учебное пособие.–Мн.: Мисанга, 2002.–429с.
7. Стандарт державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна - 4 "Документування результатів та формування матеріалів контрольних заходів, порядок їх опрацювання та використання". Затверджено наказом Головного контрольно-ревізійного управління України № 168 від 09.08.2002 р. [www.nau.kiev.ua](http://www.nau.kiev.ua)
8. Лозовицький С. П. Аудит: Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики / Лозовицький С. П.: Навч. посіб.- Львів: в-во ЛКА, 2006.-132с.
9. Авксентьев Ю. А. Контроль і перевірки підприємницької діяльності/ Авксентьев Ю. А., Івченко О. М. /Авт.: К.: Хрінком Інтер, 2004. -400с.
10. Загородній А. Г. Фінансовий словник / Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Сможенко Т. С. – 4 –те вид., випр. та доп. – К.: Т-во "Знання", КОО; Л.: Вид-во Львів. банк. ін-ту НБУ, 2002. – 566с.
11. Тлумачний словник української мови: Близько 50000 сл. / уклад. І. М. Забіяка. – К.: Арії, 2007. -512 с.
12. Шпиг А. А. Контрольные функции централизованной бухгалтерии торго / Шпиг А. А. –М.: Экономика, 1977. – 125с.
13. Чернелевський Л. М. Податковий облік і контроль / Чернелевський Л. М., Радзюк Т. Ю. Навч. посіб.-[2-ге вид., перероб. і доп.]-К.:Пектораль, 2006-316с.
14. Робертсон Дж. К. Аудит/ Робертсон Дж. К.-М.: КРМГ і Контакт, 1993.-495с.
15. Рудницький В. С. Аудит: робочі документи аудитора / Рудницький В. С., Лозовицький С. П.: Навчально - наочний посібник. - Львів: в-во ЛКА, 2007.-216с.
16. Аудит: Учебник для вузов/ В. И. Подольский, Г. Б. Поляк, А. А. Савин, Л. В. Сотникова; Под ред. проф. В. И. Подольского. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.-432с.
17. Гончарук Я. А. Аудит / Гончарук Я. А, Рудницький В. С.: Навч. посіб. – (3-те вид., перероб. і доп.) – К.: Знання, 2007. – 443 с.
18. Аудит: Практическое пособие [А. Кузьминский, Н. Кужельный, Е. Петрик, В. Савченко и др.] (Под пред. А. Кузьминского). -К.:Учет информ, 1996.-283с.
19. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу / Сопко В. В., Завгородній В. П.: Підручник - К.: КНЕУ, 2004. – 426 с.; іл.

---

**Стеців Ігор Ігорович** к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту Львівського державного університету внутрішніх справ, тел. 0506904408, e-mail: [igorira97@mail.ru](mailto:igorira97@mail.ru)