

РОЗДІЛ 7

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.6

Абасов В. А.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД АУДИТУ ЕФЕКТИВНОСТІ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНУВАННЯ

У статті проаналізовано документи бюджетного планування, які є об'єктом аудиту ефективності у різних країнах світу, визначено показники розвитку держав для оцінки державного аудиту, проаналізовано взаємозв'язок показників розвитку країни на різних рівнях підготовки документів з планування для цілей аудиту.

Ключові слова: аудит ефективності, державний аудит, оцінка показників, планування.

Постановка проблеми. Зубожіння населення України, яке відбувається внаслідок неефективної фінансової політики уряду, потребує не лише політичних впливів, але й професійних коригувань у сфері державного управління. Системи вимірювання ефективності управління варіюються залежно від країни; деякі країни вимірюють ефективність на державному рівні, деякі – на рівні програм уряду, а інші – на загальнодержавному рівні. Макроекономічні показники більш широко використовуються для виміру розвитку країн, але вони не є абсолютними, оскільки вони не враховують ключові елементи соціального прогресу. Оцінка показників ефективності ще на етапі планування може сприяти підвищенню якості діяльності уряду і в кінцевому підсумку підвищенню рівня життя населення.

Мета оцінки запланованих показників ефективності розвитку країни полягає в тому, щоб систематично застосовувати заходи і звітувати за різними аспектами добробуту, що є важливими для громадян з точки зору вимірів економічної, екологічної та соціальної стійкості. Основні національні показники, як свідчить міжнародна практика планування, є невеликим набором показників, що відображають позицію держави і вимірюють економічний, екологічний, соціальний і культурний прогрес в досягненні цілей країни. В ідеалі система ключових національних показників є частиною національного планування та системи ефективного управління. Ключові показники є найбільш важливою складовою національних показників, які можуть розраховуватись і на національному рівні, і під час галузевого планування. Отже, їх оцінка в результаті аудиту ефективності допоможе скоригувати курс державного управління в сфері фінансового забезпечення пріоритетів розвитку країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання аудиту ефективності в частині організаційних та методичних, теоретичних та практичних розробок досліджувалось зарубіжними та вітчизняними вченими. Як свідчить аналіз наукових праць, нині у вітчизняній теорії та практиці сформувався понятійний апарат державного аудиту та його різновидів, до яких відноситься і аудит ефективності. Йдеться про роботи С.В. Бардаша, М.І. Бондара, І.К. Дрозд, С.Я. Зубілевич, В.Ф. Максимової, А.В. Мамишева, О.Ю. Редько, В.К. Симоненко, Ю.Л. Слободяник, В.О. Шевчука та інших вчених.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Дослідження міжнародного досвіду аудиту ефективності щодо визначення проблемних сфер бюджетного планування дає змогу розглядати показники планування як об'єкти аудиту ефективності та сформуванню предметну основу для здійснення таких перевірок вітчизняними державними аудитором.

Мета статті полягає у поглибленні методичних засад визначення предметної області аудиту ефективності під час перевірки показників бюджетного планування.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для досягнення цілей дослідження ми використали результати аудитів ефективності країн-членів ІНТОСАІ. Вивчення міжнародного досвіду державного аудиту бюджетного планування дає змогу отримати більш широке уявлення про ефективне управління і системи показників розвитку в країнах світу. Дослідженню підлягали країни, в яких система ключових показників впливає зі стратегічного планування та вимірювання ефективності, заснованих на короткому переліку розроблених показників, а також країни, в яких система ключових показників як така не існує. Окремі макрорівневі показники на національному рівні визначені тільки в статистичних показниках для Цілей розвитку тисячоліття ООН, Статистичного довідника ОЕСР, Ініціативи з показниками сталого розвитку (Sustainable Development Indicators initiative) або для будь-якої регіональної ініціативи (наприклад, структурні показники для Європейського Союзу).

Інформація, зазначена у дослідженні, була отримана з офіційного сайту ІНТОСАІ, офіційних сайтів вищих органів державного аудиту країн-членів ІНТОСАІ та була доповнена інформацією з загальнодоступних джерел (наприклад, Інтернет). Загалом нами проаналізована інформація про діяльність 47 зарубіжних органів державного аудиту щодо аудиту ефективності процесу бюджетного планування. Інформація актуальна станом на початок жовтня 2016 року.

Перший етап дослідження питання бюджетного планування і оцінки його ефективності спрямований на визначення загальної ситуації з управлінням ефективністю в кожній країні. Нами була зібрана інформація про елементи управління ефективністю (визначення цілей, вимірні завдання і орієнтири як частина планування, а також розробка показників і аналіз даних в рамках виміру ефективності) на різних рівнях, а саме на націо-

нальному, субнаціональному, на рівні державних структур, установ, бюджетних програм тощо.

Другий етап дослідження було присвячено вивченню питання про те, чи є бюджетне планування взаємопов'язаним процесом на всіх рівнях, а також чи є вимір ефективності послідовним. Розпочинаючи дослідження, ми визначили пріоритетні теоретичні основи, які слугували гіпотетичною базою під час вивчення аудиту ефективності практики бюджетного планування 47 країн:

- показники планування є невід'ємною частиною бюджетного процесу і повинні бути визначені на всіх рівнях його здійснення;

- всі рівні планування повинні бути взаємопов'язаними, а аудит ефективності має їх охоплювати;

- показники на всіх рівнях (як зверху вниз, так і знизу вгору) повинні бути порівняними і послідовними;

- всі показники для цілей аудиту ефективності повинні бути вимірними;

- національні цілі і завдання повинні бути взаємопов'язаними з наднаціональними (міжнародними або регіональними) цілями.

Дослідження показало, що планування і система вимірювання ефективності багато в чому залежить від політичних, законодавчих і адміністративних систем в конкретній країні. Майже всі країни здійснюють планування на національному рівні, це стосується навіть країн з децентралізованим урядом, таких як Канада, Швейцарія, Австрія і Німеччина. Однак у Канаді формування показників на рівні бюджетного планування є обов'язком федерального уряду, який звітує за загальнонаціональними економічними й екологічними показниками, але необов'язково за всіма соціальними показниками.

Загальнонаціональні цілі, вимірні завдання і етапи розвитку на національному рівні не визначено лише в чотирьох країнах, а саме Японії, Новій Зеландії, США та Ісландії, тоді як на Фіджі і в Греції встановлені тільки цілі. Вимірювання ефективності на національному рівні не проводиться в шести країнах, що може означати, що навіть в разі наявності планування на національному рівні аудит ефективності і моніторинг здійснення державної політики не проводяться.

У США і Новій Зеландії планування на національному рівні та вимір ефективності не здійснюються через децентралізований характер виконавчої влади та зосередження цих функцій на місцевому рівні, а також у зв'язку з небажанням політичного керівництва формувати загальнонаціональну систему стратегічного планування. Однак в США існують економічні показники і деякі соціальні та екологічні показники, які використовуються скоріше для моніторингу національного стану, а не як основа для національного планування. Відсутність політичної зацікавленості є причиною того, що планування на національному рівні та вимірювання ефективності не проводяться в Ісландії, причому тут ця причина підкріплюється сильною галузевою політикою.

Бюджетне планування на національному рівні під час аудиту ефективності може бути оцінено не в усіх країнах. У 32 країнах, де здійснюється бюджетне планування на національному рівні, існує єдиний державний документ щодо планування, при цьому його вигляд і період видання значно варіюються.

У рамках дослідження було визначено кілька видів загальнонаціональних документів бюджет-

ного планування, проведено групування, яке відображено в табл. 1.

У Словенії, Молдові, Фіджі і Латвії існує більше одного національного документа державного планування. У Словенії це Економічна стратегія розвитку, Національна програма розвитку, Концепція соціально-економічної реформи, План Державного бюджету на дворічний період тощо. У Молдові публікується Національна стратегія розвитку на 2016–2019 роки, Середньостроковий прогноз витрат і Програма діяльності Уряду [6]. У документах, що стосуються державної політики, містяться показники для здійснення моніторингу на національному, галузевому та інституційному рівнях залежно від сфери стратегічного планування. Показники використовуються для оцінки прогресу, а не економічності, продуктивності і результативності вжитих заходів.

На Фіджі є кілька документів, а саме Двадцятирічний план розвитку і Стратегічний план розвитку на 2017–2021 роки, які були розроблені Міністерством фінансів та установою національного планування (National Planning) і схвалені Парламентом. Показники для оцінки планування під час аудиту ефективності в цій країні формуються у цих документах.

У Латвії є кілька документів зі стратегічного планування, затверджених Урядом. Ось деякі з них: «Модель розвитку Латвії: народ на першому місці», схвалена в 2005 році на найближчі 20–30 років, Латвійська довгострокова економічна стратегія, затверджена в 2001 році на найближчі 20–30 років, Латвійський Національний план розвитку на 2014–2020 роки, Єдина стратегія національної економіки, Принципи сталого розвитку Латвії.

Для оцінки ефективності національного планування в тих країнах, де не складається загальнонаціональний документ державного планування, необхідно використовувати документи для планування ключових національних показників. Так, Урядом Данії планування здійснюється на рівні загального макроекономічного розвитку і за окремими галузями, наприклад, у сфері освіти. Основні показники використовуються як для макроекономічного планування, так і для планування в конкретній галузі. Уряд визначає політичні проекти, які мають велике значення для планування. Зазвичай до того, як політичні ініціативи подаються в Парламент, вони розглядаються спеціальними експертними комісіями, куди входять і державні аудитори.

У Великобританії публікується документ з планування, який називається Комплексний огляд витрат. Він відображає пріоритети Уряду і те, як вони будуть здійснюватися, але не охоплює всі напрями діяльності Уряду.

Естонія розробляє Концепцію середньострокового бюджетування, яка включає короткострокові та середньострокові стратегічні цілі та завдання, але вона не може розглядатися як документ, який поширюється на всі галузі державної діяльності.

Аудиту ефективності підлягають не лише обґрунтованість планування того чи іншого показника, але й їх узгодженість з політичними цілями.

Національне планування і розробка показників ефективності є взаємопов'язаними процесами у більшості країн. Однак планування «зверху вниз» представлено у світовій практиці ширше, ніж вимір ефективності «знизу вгору». Аналіз показав, що у 39 країнах планування державної

політики здійснюється «зверху вниз», тільки в 28 країнах здійснюється політика розробки показників ефективності «знизу вгору».

Однак за даними аудитів ефективності процесу планування стає зрозумілим, що на практиці такої узгодженості показників розвитку домогтися важко. Забезпечення логічного зв'язку інформації, що відноситься до кінцевих результатів, безпосередніх результатів і потенційних потреб, є серйозною проблемою під час організації ефективної системи планування в Новій Зеландії. При цьому причини нечітких і неясних цілей і задач можуть бути політичними, як, наприклад, в Суринамі.

Система має на увазі, що цілі, завдання та індикатори повинні бути послідовними і порівняними, однак, оскільки це зазвичай залежить від якості управління і цілого ряду процедур планування, це не завжди так, як, наприклад, у випадку зі Словенією. В Угорщині процес планування державної політики також походить «зверху вниз», а вимір ефективності – «знизу вгору», але при цьому узгодженість показників ефективності в деяких випадках є швидше формальною. Планування державної політики в Норвегії відбувається

переважно «зверху вниз», але в різних областях варіюється.

У Федеральній системі державного управління Канади, згідно з якою федеральні, регіональні, місцеві та муніципальні органи влади є незалежними, відсутня ієрархія планування, зокрема щодо цілей і завдань. Планування державної політики в Німеччині на рівні федерального Уряду здійснюється «зверху вниз», але між федеративними штатами Німеччини і місцевими органами управління воно здійснюється переважно «знизу вгору». Уряд Великобританії домігся значного прогресу в зміцненні взаємозв'язків між цілями і завданнями центрального уряду і місцевих органів влади. Нові Місцеві угоди (Local Area Agreements) оформили взаємозв'язок між урядовими відомствами та місцевими органами влади, проте існує багато інших місцевих установ, до яких не застосовується стандартний підхід.

У Тунісі цілі всіх рівнів влади повинні узгоджуватися з цілями верхнього рівня, позначеними в Національному плані розвитку, який охоплює п'ятирічний період. Крім того, план розвитку містить показники ефективності управління на національному рівні, рівні державних секторів та дея-

Таблиця 1

Міжнародний досвід оцінки ефективності за документами державного планування

№	Тип документа	Назва документа з планування досліджуваних країн	Використання під час аудиту ефективності
1	Політична програма	Німеччина: Коаліційна Угода між сторонами, що формують Уряд [1].	Є документом державного планування, включає не стільки комплексний оперативний план, скільки набір політичних цілей, тому не може служити як джерело для показників ефективності.
		Болгарія: Програма Уряду, Політичні пріоритети Уряду в сфері Європейської інтеграції, економічного зростання і соціальної відповідальності, розроблені Радою міністрів [2].	Програма Уряду може виступати базою для оцінки ефективності, в ній представлені показники рівня національного розвитку та ефективності роботи державного сектору.
2	Середньостроковий план розвитку або економічна програма	Туніс: п'ятирічний план розвитку (12-й Національний план розвитку на 2012–2016 роки) [7].	План розроблений Міністерством економічного розвитку і містить показники ефективності розвитку на національному рівні, а також державного сектору і деяких установ.
		Китай: П'ятирічний план Національного економічного і соціального розвитку, розроблений і затверджений Національним народним конгресом Китаю [3].	План та інші показники на субнаціональному рівні (муніципальні, регіональні та автономні округи) виступають джерелом інформації для оцінки ефективності.
		Суринам: Багаторічний План розвитку, розроблений Міністерством планування та розвитку, Національним кабінетом з планування Суринаму, Центральним статистичним бюро, Міністерством фінансів.	Не використовується для аудиту.
		Корея: документ «100 Національних програм», що охоплює п'ятирічний період (2013–2017 роки), розробляється за участі Адміністрації Президента та Прем'єр-міністра.	Відповідно до документа «100 Національних програм» розробляються і оцінюються показники на рівні міністерств, які є основою для оцінки ефективності.
		Королівський Уряд Камбоджі розробляє Єдину стратегію забезпечення зростання, зайнятості, справедливості та ефективності та Національний стратегічний план розвитку.	Ці два документи складають єдину, комплексну стратегію розвитку щодо досягнення цілей і пріоритетів на період 2016–2020 років. Містять показники для оцінки ефективності.
3	Довгостроковий план розвитку або економічна програма	Росія: складається Концепція довгострокового соціально-економічного розвитку Російської Федерації до 2020 року.	Показники не контролюються за принципами ефективності.
		Королівство Бахрейн: «Бачення економіки Бахрейну 2030», затверджене Радою економічного розвитку [4].	Не підлягають аудиту ефективності.
		Литва: Довгострокова державна стратегія розвитку, що охоплює період до 2020 року.	Показники ефективності на національному рівні, а також показники державного сектору, установ і політичних сфер формуються за стратегією розвитку.
4	Бюджетні документи	Норвегія: Національний бюджет виступає загальнонаціональним документом планування.	Включає в себе показники ефективності на національному рівні.
		Мальта: Річний Бюджет охоплює календарний рік, розробляється Міністерством фінансів, економіки та інвестицій і схвалюється Парламентом [5; 9].	Цей документ є основою для національних і галузевих показників ефективності.

Джерело: складено автором на основі [1–11]

ких установ; однак верхній рівень може містити тільки якісні цілі, які можуть бути переведені в кількісні цілі на більш низьких рівнях.

У Данії вимір ефективності на практиці є логічно послідовним процесом на всіх адміністративних рівнях. Процес формування показників включає в себе консультації та дискусії між різними зацікавленими групами, що проходять до початку безпосереднього політичного процесу, який здійснюється політичними партіями в парламенті, а також в рамках якого приймається узгоджена єдина система вимірювання ефективності.

У рамках створення «Бачення Економіки Бахрейну до 2030 року» ("The Economic Vision 2030 for Bahrain"), прагнучи до раціоналізації національного планування та можливості більш структурованого та поетапного комплексного планування на підрівні, Уряд приступив до здійснення програми з підготовки центральних органів виконавчої влади до проведення інституційного стратегічного і оперативного планування, взаємопов'язаного з вищевказаним Баченням економіки. Реалізація цієї програми охоплює різні рівні управління в кожній установі і слугуватиме надійною базою для оцінки показників планування під час аудиту ефективності.

На міжнародному рівні національні показники розвитку, що визначаються в процесі планування та оцінюються аудитом ефективності, повинні узгоджуватись з тими показниками, які слід відображати у звітності про досягнення міжнародних цілей.

До переліку міжнародних цілей, за якими звітують країни, можна віднести такі документи: Цілі Розвитку Тисячоліття, Лісабонська стратегія і структурні показники ЄС, Стратегія сталого розвитку ЄС, Маастрихтські критерії, Маврикійська стратегія, Тихоокеанський план, Карибський проєкт «Стійкі органічні забруднювачі», Кіотський протокол, СОТ Доха-раунд, Моніторинг сталого

розвитку, Рамсарська конвенція про водно-болотні угіддя [8; 10–11].

Кожна з країн є учасником того чи іншого міжнародного альянсу, який передбачає спільні рішення щодо досягнення певних рівнів розвитку. Міжнародні цілі не завжди чітко пов'язані з національним плануванням і процесом визначення національних цілей розвитку. Що стосується взаємозв'язку Цілей розвитку тисячоліття ООН (ЦРТ) та планування на національному рівні, то лише кілька країн, наприклад, Суринам і Фіджі, вказали, що урядовий документ з планування чітко відображає міжнародні зобов'язання, а в країні існує система національних показників, заснована на рекомендаціях таких міжнародних інститутів, як МВФ і Світовий Банк. Україна, визнаючи ЦРТ, не узгоджує свої національні показники планування з пріоритетами розвитку, визначеними ООН. Конкретна інформація про те, як країни звітують про прогрес у досягненні міжнародних цілей, не є об'єктом аудиту ефективності, проте багато показників, що формуються для цих звітів за міжнародними зобов'язаннями, визначають на підставі національних документів.

Висновки. Аналіз практики аудиту ефективності в країнах світу дав змогу з'ясувати, що питання оцінки загальнонаціонального документа державного планування є важливою тематикою державного аудиту. Показники ефективності для різних рівнів влади, включені в документи державного планування, та цільові орієнтири, які викладені в цих документах, узгоджуються з європейськими та світовими критеріями розвитку тисячоліття. Оскільки Цілі розвитку тисячоліття ООН і структурні показники ЄС можуть розглядатися як наднаціональна система ключових показників, доцільно розглянути можливість включення питання формування показників за цими звітами до повноважень аудиту ефективності в Україні.

Список використаних джерел:

1. Коаліційна угода Федерального Уряду Німеччини [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.bundesregierung.de/Webs/Breg/EN/Federal-Government/CoalitionAgreement/coalition-agreement.html>.
2. Програма Уряду Болгарії [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.government.bg/cgi-bin/ecms/vis/vis.pl?s=001&p=0162&n=1&g>.
3. Огляд Одиннадцятого п'ятирічного плану Китаю [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://en.ndrc.gov.cn/hot/t20060529_71334.htm.
4. Бачення економіки Бахрейну 2030 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.bahrain.bh/wps/wcm/connect/85eca9004ca3c92fa6debf36e8840cc8/Vision%2B2030%2BEnglish%2B\(low%2Bresolution\).pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=85eca9004ca3c92fa6debf36e8840cc8](http://www.bahrain.bh/wps/wcm/connect/85eca9004ca3c92fa6debf36e8840cc8/Vision%2B2030%2BEnglish%2B(low%2Bresolution).pdf?MOD=AJPERES&CACHEID=85eca9004ca3c92fa6debf36e8840cc8).
5. Бюджет Мальти [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.budget2016.com.mt/media/docs/Budget_Speech-eng.pdf.
6. Офіційний сайт Уряду Молдови [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.gov.md>.
7. Звіт Президента Південної Африки про Показники розвитку 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.thepresidency.gov.za/main.asp?include=learning/me/indicators/mtr2008.html>.
8. Австрійський звіт про Структурні показники ЄС [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.bmwfj.gv.at/BMWA/Schwerpunkte/Wirtschaftspolitik/Wirtschaftspolitik/006wirtschaftspolitik.htm>.
9. Національна програма реформ Мальти [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://finance.gov.mt/image.aspx?site=MFIN&ref=NRPMalta2016>.
10. Цілі розвитку тисячоліття ООН [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.un.org/millenniumgoals/bkgd.shtml>.
11. Звіт по Ключовим показниками азіатсько-тихоокеанського регіону [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.adb.org/documents/books/key_indicators/2008/pdf/Key-Indicators-2016.pdf.

Абасов В. А.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОПЫТ АУДИТА ЭФФЕКТИВНОСТИ БЮДЖЕТНОГО ПЛАНИРОВАНИЯ

Резюме

В статье проанализированы документы бюджетного планирования, которые являются объектом аудита эффективности в различных странах мира, определены показатели развития государств для оценки государственного аудита, проанализирована взаимосвязь показателей развития страны на разных уровнях подготовки документов по планированию для целей аудита.

Ключевые слова: аудит эффективности, государственный аудит, оценка показателей, планирование.

Abasov V. A.

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

INTERNATIONAL EXPERIENCE OF BUDGET PLANNING PERFORMANCE AUDIT

Summary

The article analyses budget planning documents that are subject to performance audit worldwide. The indicators of the country's development are defined to assess the government audit; the relationship between country's development indicators is analysed at different levels of the planning document preparation for audit objectives.

Key words: performance audit, government audit, assessment of indicators, planning.

УДК 331.2:657

Бондаренко Н. М.

Семенова О. В.

Дніпровський національний університет імені Олеся Гончара

ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

У статті розглянуто основні елементи організації внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці. Проаналізовано типові порушення і помилки, які виникають у сфері розрахунків з оплати праці. Обґрунтовано рекомендації щодо удосконалення системи внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці на вітчизняних підприємствах.

Ключові слова: контроль, внутрішньогосподарський контроль, організація контролю, оплата праці, розрахунки.

Постановка проблеми. У ринкових умовах господарювання жодне підприємство не може обійтися без ефективно діючої системи внутрішньогосподарського контролю, який дає змогу забезпечити законність господарської діяльності підприємства, збереження його активів, попередження негативного впливу факторів, підвищення ефективності основних бізнес-процесів тощо.

Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль у системі управління. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу.

Правомірно вважається, що ця ділянка має підвищений контрольний ризик. Допущення однієї помилки у розрахунках автоматично веде до цілої серії помилок і порушень, постійні зміни у нормативно-правовій базі, складність та трудомісткість розрахунків, ризик зловживань з боку працівників – все це зумовлює необхідність організації на підприємстві ефективного контролю за розрахунками з оплати праці [1, с. 71]. Проте сьогодні спостерігаються суттєві проблеми у питаннях організації та проведення внутрішнього контролю, адже існує неузгодженість нормативно-правового регулювання, відсутні внутрішні стандарти, а також

спостерігається слабка розробка єдиних методичних основ проведення контролю [2; 3; 4].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним та практичним питанням організації і методики внутрішньогосподарського контролю за розрахунками з оплати праці приділено увагу в працях М.Т. Білухи, Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валуєва, Н.Г. Виговської, Л.В. Гуцаленка, Г.М. Давидова, Є.В. Калюги, М.Д. Корінька, Л.Г. Ловінської, Л.В. Нападовської, Л.П. Пантелеєва, С.М. Петренко, Б.Ф. Усача, В.О. Шевчука та інших науковців.

Велика кількість праць на досліджувану тематику ще раз доводить необхідність її подальшого розгляду та обговорення.

Мета статті полягає у дослідженні теоретико-організаційних аспектів внутрішньогосподарського контролю розрахунків з оплати праці та обґрунтування шляхів його вдосконалення на вітчизняних підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. В умовах економічної кризи обґрунтованість та дієвість управлінських рішень залежать від внутрішньогосподарського контролю, який виконує роль спеціального механізму «спостереження» на підприємстві. Але в наш час, на жаль, спостерігається недооцінка ролі внутрішньогосподарського контролю в господарській діяльності підприємства, внаслідок чого власники та керівники втра-