

ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ЛІСОВОГО ГОСПОДАРСТВА

Визначена сутність контролю діяльності підприємств. Проведено дослідження методики внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємствах лісового господарства у сучасних умовах господарювання

Ключові слова: контроль, внутрішньогосподарський контроль, витрати на підприємствах, лісове господарство

Постановка проблеми. Думка про предмет та суть внутрішнього контролю змінювалась у ході поглиблення знань про фінансово-економічну діяльність суб'єктів господарювання. Ще у XVI столітті в Великобританії існував порядок проведення детальної перевірки розрахунків особи, що управляла фінансами в великих маєтках. У літописах того часу існує інформація, що внутрішній контролер (аудитор) є членом так званої Ради управлінців великих маєтків, здійснює контроль дохідної і витратної частини розрахунків особи, яка управляла фінансами в великих маєтках і потім звітує як перед Радою, так і перед власником маєтків.

Мета дослідження. Розкрити основні питання внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємствах лісового господарства

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Незважаючи на багатостолітній розвиток і виділення внутрішнього контролю як самостійної форми контролю, до сьогоднішнього дня саме його поняття по-різному трактується як вітчизняними, так і зарубіжними вченими. Внутрішньогосподарський контроль досліджували Каменська Т. [1], Максимова В. [2], Пантелеєв В. [3], Шевчук В. [4], Алборов Р.А. [5]. Так, Т. Каменська зазначає, що внутрішній контроль – це механізм, за допомогою якого власники, наглядова рада, виконавче керівництво підприємства отримують розумну ступінь впевненості в тому, що підприємство досягне поставлених цілей у найбільш ефективний спосіб [1]. Р.А. Алборов вважає, що внутрішній контроль – це фактично внутрішній аудит [5, с. 13].

Практика підтверджує, що найкращим на сьогодні інструментом ринкових перебудов діяльності підприємства є впровадження системи внутрішнього контролю та її впровадження відповідає керівництво, керівники всіх організаційних підрозділів повинні розуміти природу системи внутрішнього контролю і цілі, досягнення яких покликані забезпечити заходи внутрішнього контролю [2]. Тому керівництво підприємства повинне нести відповідальність за стан внутрішнього контролю на підприємстві, формувати

загальну політику щодо функціонування ефективної системи внутрішнього контролю.

Думка про предмет та суть внутрішнього контролю змінювалась у ході поглиблення знань про фінансово-економічну діяльність суб'єктів господарювання. Ще у XVI столітті в Великобританії існував порядок проведення детальної перевірки розрахунків особи, що управляла фінансами в великих маєтках. У літописах того часу існує інформація, що внутрішній контролер (аудитор) є членом так званої Ради управлінців великих маєтків, здійснює контроль дохідної і витратної частини розрахунків особи, яка управляла фінансами в великих маєтках і потім звітує як перед Радою, так і перед власником маєтків.

Викладення основного матеріалу. У сучасних умовах господарювання при організації внутрішнього контролю на підприємствах лісового господарства важливу роль відіграє правильність визначення основних принципів його організації (рис.1).

Метою внутрішнього контролю витрат підприємств лісового господарства є встановлення достовірних даних первинних документів щодо визначення витрат, повноти і своєчасності відображення первинних даних у зведених документах та облікових регістрах, правильності ведення обліку витрат та його відповідності прийнятій обліковій політиці.

Основним завданням внутрішнього контролю витрат є перевірка достовірності даних обліку і звітності, де відображена інформація про витрати, виявлення факторів, які впливають на їх формування, що залежать або не залежать від організації роботи підприємства.

Предметом внутрішнього контролю операцій з формування та обліку витрат на підприємствах лісового господарства є господарські процеси та операції, пов'язані з визначенням витрат, а також відносини, що виникають при цьому всередині підприємства та за його межами. Виходячи з мети, яку необхідно досягти при здійсненні контролю формування та обліку витрат, визначаються об'єкти контролю.

При цьому джерелами інформації для здійснення внутрішнього контролю є:

- 1) наказ про облікову політику підприємства;



Рис. 1. Принципи організації внутрішнього контролю на підприємствах лісового господарства

- 2) первинні та зведені облікові документи з обліку витрат;
3) фінансова, податкова та статистична звітність.

Сьогодні методологічною основою внутрішнього контролю є розробка та використання у практичній діяльності підприємства концептуальної моделі, яка охоплює такі аспекти: визначення місця внутрішнього контролю в системі управління, концептуальна основа внутрішнього контролю, методично-організаційне забезпечення внутрішнього контролю в контексті визначених пріоритетних завдань, поєднання методології, методики і організації внутрішнього контролю.

Пилипенко О.І. зазначає: "...ефективно створена та організована модель внутрішнього контролю є основою успішної діяльності не тільки корпорації, а і будь-якого іншого суб'єкта підприємницької діяльності. Її ефективність характеризується побудовою такої системи, яка б забезпечувала поєднання інтересів як власників..., так і менеджерів ..." [6].

Враховуючи наукові дослідження Костирка Р.О., вважаємо за доцільне зазначити, що побудова якісної моделі внутрішнього контролю витрат залежить від різних чинників: розміру, масштабу та специфіки виробництва, організаційно-технологічних особливостей, тривалості операційного циклу, форми власності, виду економічної діяльності та галузі. [7, с. 270]. Насамперед, галузева спрямованість, яка чітко прослідковується на підприємствах лісового господарства накладає відбиток на формування та організацію моделі внутрішнього контролю витрат підприємства

Перед нами постає питання розробки моделі внутрішнього контролю витрат з врахуванням галузевих особливостей діяльності підприємств лісового господарства. Тому за результатами наших досліджень вдосконалено та адаптовано з врахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємств лісового господарства наступну модель внутрішнього контролю витрат (рис. 2).

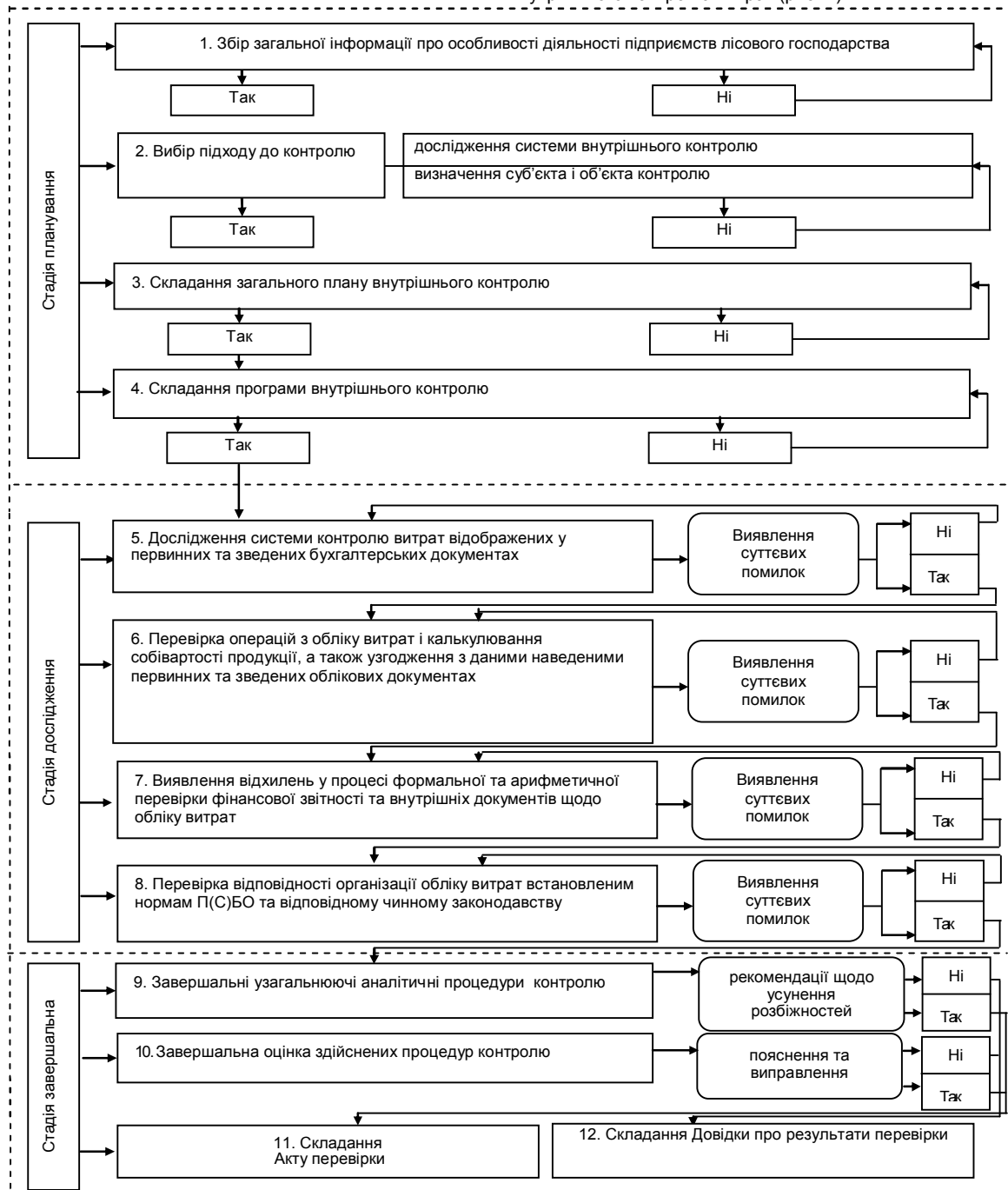


Рис. 2. Модель внутрішнього контролю витрат на підприємствах лісового господарства

На стадії планування внутрішнього контролю на підприємствах лісового господарства здійснюється вивчення кожної ділянки лісгосподарської діяльності: утримання незрілих довгострокових біологічних активів, утримання довгострокових біологічних активів та лісозаготівля.

Організація внутрішньогосподарського контролю на підприємстві залежатиме, перш за все, від правової форми підприємства, видів і масштабів діяльності, здійснюваних ним, складності його організаційної структури, наявності достатніх фінансових ресурсів, доцільності охоплення контролем різних аспектів діяльності і відношення керівництва підприємства до контролю. Враховуючи організаційно-технологічні особливості діяльності підприємств лісового господарства джерелом інформації для вивчення можуть бути внутрішні розпорядчі документи щодо діяльності підприємств лісового господарства, а також установчі документи підприємства, наказ про облікову політику та графік документообігу підприємства, які містять інформацію про діяльність кожного підрозділу та його працівників.

Стосовно організації внутрішнього контролю на стадії планування, то на цій стадії доцільно призначити відповідальних осіб за здійснення внутрішнього контролю (адже складність об'єкта перевірки вимагає залучення фахівців різних спеціальностей – лісівників, економістів, бухгалтерів) та підготувати інформаційне і матеріально-технічне забезпечення аудиторських процедур.

При плануванні здійснення внутрішнього контролю на підприємствах лісового господарства можна переслідувати різні цілі. Так, М.Д. Корінко зазначає, що при створенні системи внутрішнього контролю, власник може переслідувати наступні цілі:

- здійснення впорядкованої та ефективної діяльності підприємств лісового господарства, з метою оптимізації витрат;
- дотримання обраної облікової політики щодо обліку витрат;
- ведення якісного документування господарських операцій, що відображають розмір понесених витрат під час здійснення лісгосподарської діяльності [8, с. 69].

Розробка і затвердження плану внутрішнього контролю полягає в описі характеру та обсягу запланованих до виконання в ході контролю робіт. Варто пам'ятати, що план внутрішнього аудиту не може бути стандартизований в межах одного підприємства або підрозділу, оскільки перед внутрішнім контролем кожного разу ставляться нові завдання, спрямовані на здійснення різних за складністю та характером перевірок.

Розробка і затвердження програми внутрішнього контролю, що передбачає формування переліку контрольних процедур, які планується застосувати під час здійснення перевірки, а також обсягів, термінів та виконавців конкретних процедур. Слід зазначити, що програма внутрішнього контролю може дещо змінюватись у ході здійснення перевірки, оскільки, навіть при найдетальнішому плануванні внутрішнього контролю, досить важко передбачити абсолютно всі необхідні для здійснення процедури.

При складанні плану внутрішнього контролю слід визначати обсяг процедур, оскільки від їх набору залежатиме тривалість перевірки: без врахування даного фактору, перевірка може продовжуватись невизначений термін, а інформація, отримана в результаті її здійснення, буде неактуальною.

Отже, попереднє планування внутрішнього контролю надає можливість здійснити перевірку на високому рівні, надати керівнику оперативну інформацію щодо діяльності кожного підрозділу та розробити пропозиції удосконалення його діяльності. Слід зазначити, що зміни в план та програму внутрішнього контролю можуть вноситися в процесі здійснення перевірки.

Дана ситуація пояснюється тим, що під час здійснення внутрішнього контролю можуть виникати питання щодо об'єктів, які не передбачені планом та програмою внутрішнього контролю, але їх необхідно дослідити, оскільки вони пов'язані з основним об'єктом перевірки.

Зауважимо, що при здійсненні внутрішнього контролю найдоцільніше на початку перевірки скласти робочу програму, оскільки в процесі здійснення внутрішнього контролю можуть виникати додаткові питання, на які не можливо не звернути увагу під час здійснення внутрішнього контролю та які потребують додаткових затрат часу на їх вирішення. Кінцевий варіант програми внутрішнього контролю доцільно затверджувати після здійснення перевірки із зазначенням та обґрунтуванням всіх об'єктів, що перевірялися. Звичайно, на практиці проведення внутрішнього контролю на підприємствах лісового господарства ніхто цього не робить.

Стадія дослідження передбачає вивчення діючої системи контролю на підприємствах лісового господарства, перевірку операцій з обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, які виступають об'єктами контролю та їх узагальнення у звітних документах. Методичні прийоми внутрішнього контролю операцій, що формують витрати підприємств лісового господарства формуються на основі застосування дедуктивних методів дослідження. Проаналізувавши дані фінансової звітності з використанням методики економічного аналізу, статистичних досліджень і економіко-математичних методів, внутрішній контроль виявляє основні фактори, що впливають на формування витрат підприємства.

До основних джерел інформації, які використовуються для проведення внутрішнього контролю відносяться:

- планові – усі типи планів, що розробляються на підприємстві, а також нормативні матеріали, кошториси, проектні завдання;
- облікові – усі дані, які є в документах бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку (разом із лісівничо-таксаційними відомостями), а також усі види звітності, первинна облікова інформація;
- позаоблікові – документи, що регулюють господарську діяльність підприємства.

Наступним кроком є безпосереднє опрацювання підготовленої інформації та виконання комплексу додаткових процедур внутрішнього контролю, які підвищують достовірність результатів внутрішньогосподарської перевірки. Основними заходами на цій стадії доречним є виділити:

1. Перевірка повноти й вірогідності звітних даних, проведення арифметичного, логічного і балансового зведення показників.
2. Визначення загальних відхилень величини показників виконання завдань від базових величин.
3. Оцінка взаємодіючих факторів і обчислення їхнього впливу на зміну величини показників.
4. Виявлення зайвих витрат і невикористаних можливостей (перспективних резервів) підвищення ефективності лісочористування.

Внутрішній контроль операцій, що формують витрати підприємства передбачає також оцінку господарських операцій та інформації про умови функціонування підприємства, відображених у первинних та зведених облікових документах. Оцінюючи об'єкт внутрішнього контролю необхідно дотримуватися певних критеріїв, до яких належать: доречність, повнота, законність, об'єктивність, обачність, послідовність.

Контроль за достовірністю облікових даних щодо витрат повинен здійснюватися за центрами відповідальності, це зумовлює потребу у веденні повноцінного бухгалтерського обліку всіма лісництвами, які входять до складу держлісгоспу і, відповідно, необхідність організації ефективного внутрішнього контролю витрат.

Завершальна стадія внутрішнього контролю складається з сукупності контрольних дій щодо організації оформлення результатів контролю в Акті перевірки або Довідки про результати перевірки. При встановленні порушень бухгалтерського обліку чи податкового законодавства складається Акт перевірки, а в разі відсутності порушень – складається Довідка про результати перевірки.

В Акті контрольної перевірки надаються рекомендації щодо усунення розбіжностей, здійснення наступних пояснень та виправлень. Акт перевірки повинен містити систематизований виклад виявлених у ході перевірки фактів порушень, зокрема, норм бухгалтерського обліку, податкового законодавства. За результатами документальної перевірки в акті викладаються всі суттєві обставини лісогосподарської діяльності підприємств лісового господарства, які мають відношення до фактів виявлених порушень бухгалтерського обліку та податкового законодавства. Факти виявлених порушень бухгалтерського обліку та податкового законодавства викладаються в акті документальної перевірки чітко, об'єктивно та в повній мірі, з посиланнями на первинні або інші документи, які зафіксовані за обліком та підтверджують наявність зазначених фактів.

Висновки та перспективи подальших досліджень

Отже, у сучасних умовах господарювання одним із ефективних способів управління діяльністю на підприємствах лісового господарства має бути економічно обґрунтований внутрішньогосподарський контроль, оскільки перевірені на практиці методи його роботи дають змогу удосконалити систему управління підприємством та приймати адекватні заходи по впорядкуванню документообігу в цілому та значно покращити фінансово-економічну дисципліну на підприємстві.

Список використаної літератури:

1 *Каменська Т.О.* Внутрішній аудит. Сучасний погляд: [моногр.] / Т. О. Каменська ; Нац. акад. статистики, обліку та аудиту. - К. : ДП "Інформ.-аналіт. агенство", 2010. – 499 с. 2. *Максімова В.Ф.* Контроль в управлінні економічними

процесами на підприємстві : [навч. посібник] / В. Ф.Максімова. – Суми : Університетська книга, 2008. – 190 с. 3. *Пантелеев В.П.* Основи координації внутрішньогосподарського контролю підприємств / В. П. Пантелеев : [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/vchnu/Ekon/2009_1/zmist.files/_51.pdf. 4. *Шевчук В.О.* Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології): [монографія] / В. О. Шевчук. – К.: Київ. Держ. торг.-екон. ун-т, 1998. – 371 с. 5. *Алборов Р.А.* Учет затрат и контроль эффективности производства продукции в сельском хозяйстве : [моногр.] / Р. А. Алборов, И. А. Селезнева, И. П. Селезнева. – Ижевск : Шеп (Колос), 2000. – 165 с. 6. *Пилипенко О.І.* Моделі систем внутрішнього контролю в корпораціях: міжнародний досвід / О. І. Пилипенко : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zsas.zhitomir.org/ru/пилпенко-оі-моделі-систем-внутрішнього-кон тр олю-в-корпораціях-міжнародний-досвід>. 7. *Костирко Р.О.* Контроль і аналіз в системі управління економічним потенціалом господарюючого суб'єкта : методологія та організація : [монографія] / Р.О. Костирко. – Луганськ : вид-во СНУ ім. В. Даля, 2010. – 728 с. 8. *Корінько М.Д.* Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: [монографія] / М. Д. Корінько. – К.: ДП "Інформ.-аналіт. агенство", 2007. – 429 с.

ЧІК Марія Юрївна – аспірант кафедри бухгалтерського обліку Львівської комерційної академії.

Наукові інтереси:

– проблеми обліку та контролю витрат і формування собівартості продукції на промислових підприємствах

Надійшла до редакції: 19.04.12 р.