

ОБЛІК ТА АУДИТ

УДК 637.52:657.633(477)

Л. М. ОЧЕРЕТЬКО, Н. О. КУРТЄВА
Запорізький національний технічний університет

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ВИТРАТ НА ЯКІСТЬ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ НА М'ЯСОПЕРЕРОБНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Проаналізовано можливі форм фінансового контролю для підприємств м'ясопереробної галузі. На підставі порівняльної характеристики зовнішнього, внутрішнього аудиту та аутсорсінгу, обґрунтовано переваги організації на підприємстві внутрішнього аудиту. Дано авторське визначення поняття «внутрішнього аудиту». Запропоновано послідовність організації внутрішнього аудиту на підприємствах м'ясопереробної галузі.

Possible forms of the financial control for the enterprises of processing branch are analysed. On the basis of the comparative characteristic of external, internal audit and to outsourcing, it is proved advantages of the organisation of internal audit. Author's definition of concept «internal audit» is made. The sequence of the organisation of internal audit at the enterprises of processing branch is offered.

Ключові слова: внутрішній аудит, зовнішній аудит, аутсорсінг, концепції впровадження системи внутрішнього аудиту, організація внутрішнього аудиту.

Вступ. Розвиток аудиту в Україні супроводжується певними труднощами, які виникають на фоні нестабільного економічного становища, нерозвиненості інвестиційних відносин, недостатньої кількості компетентних користувачів фінансової звітності. Всі ці фактори зумовлюють те, що аудиторські послуги в їх класичному виді, як підтвердження достовірності фінансової звітності, не використовуються нашим суспільством. Однак, якщо розвиток зовнішнього аудиту в країні регулюється державою і відбуваються певні кроки стосовно його становлення в країні, то впровадження системи внутрішнього аудиту на підприємствах не регламентовано законодавчою базою і носить суто ініціативний характер, тому й досі знаходиться в стадії розвитку.

У наявних сьогодні практичних та наукових розробках є, безумовно, багато дуже корисних рекомендацій з питань організації внутрішнього аудиту, і зокрема, з організації внутрішнього аудиту витрат на якість. Проте до тепер організація внутрішнього аудиту вимагає на докладання багатьох зусиль і часу на підбір та опрацювати необхідних даних. Враховуючи наявну практику та теоретичний досвід, пропонується розглянути можливості гармонізації системи моніторингу витрат з внутрішнім аудитом.

Аналіз досліджень і публікацій. Огляд наукових праць доводить, що питання організації і методики внутрішнього аудиту є актуальним і досліджується зарубіжними і вітчизняними вченими, членами Спілки аудиторів України, до складу якої входять як науковці, так і практикуючі аудитори, а саме: Ф.Ф. Бутинець, І.І. Пилипенко, П.Т. Саблук, В.П. Драч та інші. Проте проблема впровадження та організації внутрішнього аудиту залишається досить актуальною, з тієї причини, що до тепер не існує єдиного методичного підходу щодо утворення служби внутрішнього аудиту як взагалі для підприємств, так і в галузевому аспекті.

Метою статті є аналіз можливих форм фінансового контролю для підприємств м'ясопереробної галузі, визначення особливостей функціонування служби внутрішнього аудиту на підприємствах цієї галузі.

Виклад основного матеріалу. Із переходом до ринкової економіки на великих підприємствах виникла необхідність організації внутрішніх аудиторських служб, що пов'язано з потребою ефективного управління. Підвищення загального рівня управлінських кадрів і професійної підготовки менеджерів господарюючих суб'єктів стає актуальним на сучасному етапі господарювання. З метою більш ефективного управління створюється служба внутрішнього аудиту, яка дозволяє оперативно виявляти поточні проблеми на підприємстві.

Внутрішній аудит для української практики – поняття нове, хоч за кордоном він активно використовується на великих підприємствах. Внутрішній аудит дає інформацію менеджеру про стан фінансово-господарської діяльності, підвищує ефективність системи внутрішнього контролю, яка не допускає порушень, підтверджує звітність [6]. Внутрішній аудит бурхливо розвивається у світі, але, на жаль, не всі підприємці розуміють його призначення у бізнесі. Ось чому визначення внутрішнього аудиту має не тільки теоретичне, а й практичне значення. Стосовно часу виникнення внутрішнього аудиту існують різні точки зору (табл. 1).

На нашу думку, внутрішній аудит представляє собою сукупність організаційних та методичних прийомів спрямованих на запобігання порушень законодавства, підвищення ефективності управління, раціональне використання ресурсів підприємства, контроль за збереженням активів. Тому внутрішній аудит слід розглядати як невід'ємний структурний підрозділ в ієрархії системи управління підприємством. В сучасних умовах розвитку системи управління і динамічних змін, які відбуваються у зовнішньому оточенні, внутрішній аудит здатен забезпечити управлінський апарат оперативною аналітичною інформацією, необхідною для виконання стратегічних завдань, досягнення цілей підприємства [3, 5].

Трактатування визначення поняття «внутрішній аудит»

№ п/п	Джерело	Трактатування внутрішнього аудиту
1	Алборов Р.А.	Внутрішній аудит – це фактично внутрішньогосподарський контроль
2	Андрєєв В.Д.	Система контролю, яка організована на суб'єкті господарювання в інтересах його власників (або керівництва) та яка регламентована внутрішніми документами. Внутрішній аудит являє собою незалежну компетентну оцінку фінансово-господарської та управлінської діяльності, яка здійснюється в самій організації, яка заснована на системному науково обґрунтованому процесі об'єктивного збору, аналізу і оцінки свідчень про економічні заходи та події з метою встановлення ступеню відповідності їх встановленим критеріям ефективності роботи, прогнозу майбутнього розвитку, розробки рекомендацій та порад
3	Майданевич П.Н.	Внутрішній аудит – це функція, яка надає незалежні, об'єктивні гарантії та консультації, спрямовані на удосконалення господарської діяльності
4	Бакаєв А.С.	Внутрішній аудит – прийнята господарюючим суб'єктом в інтересах його учасників (засновників) та регламентована система контролю за підтриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку та отримання іншої інформації, виконанням прийнятих в організації програм та планів у відповідності до законодавства при здійсненні господарських операцій
5	Бичкова СМ.	Елемент системи внутрішнього контролю, організований керівництвом підприємства в цілях аналізу облікових та інших контрольних даних
6	Богомолов О.М., Голошапов М.О.	Складова частина загального аудиту, організованого на економічному суб'єкті на користь його власників і регламентованого його внутрішніми документами щодо дотримання встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, охорони власності і надійності функціонування системи внутрішнього контролю
7	Бутинець Ф.Ф.	Організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання звітності, внутрішнього її аналізу, та надійністю функціонування всієї системи внутрішнього контролю

Згідно з МСА 400 «Оцінка ризиків та внутрішній контроль», система внутрішнього контролю – це всі внутрішні правила та процедури контролю, запроваджені керівництвом для забезпечення стабільного і ефективного функціонування підприємства, дотримання внутрішньогосподарської політики, збереження та раціонального використання активів, точності і повноти бухгалтерських записів, своєчасної підготовки фінансової інформації, запобігання фальсифікаціям [1].

Внутрішній аудит є найвагомішою і найважливішою складовою системи внутрішнього контролю. Однак створення цієї структури на підприємстві, як ми вже зазначили вище, залежить лише від рішення керівництва. Згідно МСА 400, структура, завдання, перелік повноважень служби внутрішнього аудиту також формуються на власний розсуд керівництва. Сучасні керівники не завжди вважають це за необхідне. Тому доцільність такої служби на підприємстві доводиться надто дорогими помилками при прийнятті управлінських рішень, зловживаннями персоналу, штрафними санкціями державних контролюючих органів. Ще одним досить вагомим чинником, який загальмовує розвиток внутрішнього аудиту, є можливість альтернативного засобу контролю: незалежний аудит та залучення аутсорсінгових послуг, тобто передача функцій внутрішнього аудиту на виконання спеціалізованої компанії.

На наш погляд, наявність альтернативних підходів завжди є позитивним фактором. Адже кожний варіант має свої переваги та недоліки. Але наше дослідження присвячене не тільки загальній проблемі організації внутрішнього аудиту на підприємстві, а й безпосередньо на підприємствах м'ясопереробної галузі. В цьому аспекті, вважаємо, що система внутрішнього аудиту має певні переваги перед іншими формами контролю.

Так, зовнішній аудит проводиться час від часу і зорієнтований, перш за все, на підтвердження достовірності фінансової звітності. Безумовно, це важливий і необхідний процес в таких випадках як залучення інвесторів, зміна керівництва, реструктуризація підприємства, коредитування. Але зовнішній аудит виключає можливість оперативної оцінки справ на підприємстві і наявність системного контролю.

Використання аутсорсінгу також обмежує, але в меншій мірі рівень оперативності і контролю [2].

Між зовнішнім, внутрішнім аудитом та аутсорсінгом існують суттєві відмінності, які наведено в табл. 2.

Порівняльна характеристика зовнішнього, внутрішнього аудиту та аутсорсінгу

Елементи	зовнішній аудит	внутрішній аудит	аутсорсінг
Постановка завдань	визначається договором, в межах законодавства	визначається керівництвом, виходячи з потреб управління	визначається договором
Методи	використання однакових методів, відмінність полягає в системності використання методів, детальності і точності		
Рівень знання бізнесу клієнта	достатній	вищий	достатній
Кваліфікація	мають право проводити тільки сертифіковані аудитори	визначається вимогами управлінської структури підприємства	згідно вимог фірми, яка надає послуги аутсорсінгу
Конфіденційність інформації	максимальна, регулюється законодавством	на високому рівні, регулюється трудовими відносинами	регулюється умовами договору, однак ризик розголошення інформації має місце

Специфіка харчової галузі, а особливо м'ясопереробної, полягає, перш за все, в технологічних особливостях, коротких строках зберігання як сировини, так і готової продукції, тому потребує додаткових процедур контролю, які носять характер системності.

Саме системність, тобто виконання процедур контролю постійно, а не час від часу, забезпечує ефективність діяльності служби внутрішнього аудиту. Внутрішні аудитори забезпечують управлінський персонал оперативними даними аналізу і оцінки, рекомендаціями за результатами перевірок, на підставі яких приймаються своєчасні, обгрунтовані управлінські рішення.

В той же час ефективність використання окремих методичних прийомів аудиту, таких як інвентаризація, контроль якості сировини, контрольний запуск сировини, лабораторний аналіз досягається лише за умов раптовості. Це по суті неможливе при здійсненні зовнішнього аудиту або аутсорсінгових послуг [4].

Зовнішній аудит і аутсорсінг не в змозі забезпечити на підприємстві ні системність, ні раптовість перевірки. Тому створення служби внутрішнього аудиту, як підрозділу управлінської системи на м'ясопереробних підприємствах, є необхідною умовою для забезпечення ефективного функціонування та розвитку.

Саме служба внутрішнього аудиту, на відміну від зовнішнього аудиту та послуг аутсорсінгу, має можливість функціонувати у тісному контакті з керівництвом підприємства, спеціалістами апарату управління, керівниками структурних підрозділів, що також значно підвищує його ефективність.

В основі концепції впровадження системи внутрішнього аудиту, окрім перелічених принципів, лежить безпосередньо процес організації служби аудиту в аспекті її структури, кількості працівників, забезпеченні внутрішніх нормативів, посадових інструкцій, постановки завдань. В практиці аудиту існують загальні підходи щодо організації служби внутрішнього аудиту, але відсутні рекомендації з урахуванням галузевих особливостей діяльності підприємства.

Фактори, які впливають на організаційну модель системи внутрішнього аудиту:

- по-перше, завдання, які ставить керівництво перед внутрішнім аудитором;
- по - друге, ступінь залежності від факторів зовнішнього оточення;
- по-третє, рівень ризиків, яким підвержено підприємство.

Для підприємств м'ясопереробної галузі, враховуючи фактор залежності від сировини, специфіки виробництва і збуту, основні завдання служби внутрішнього аудиту повинні бути наступними:

- аналіз і оцінка ефективності управління ризиками та запропонування шляхів їх зниження;
- контроль за дотримання вимог чинного законодавства;
- контроль за виконанням умов договорів поставок і продаж;
- моніторинг існуючих і потенційних постачальників і покупців;
- контроль за якістю сировини та готової продукції;
- аналіз ринку м'ясної продукції.

Таким чином, доцільність впровадження служби внутрішнього аудиту на підприємстві визначається наступним:

- можливість отримання інформації щодо процесів, які відбуваються в суб'єкті господарювання;
- допомагає приймати найдоцільніші рішення із загальних і спеціальних питань розвитку підприємства;
- дає можливість аналізу і оцінки прийнятих рішень, своєчасність і результативність їх виконання;
- дає змогу своєчасно виявити і усунути ті умови і фактори які запобігають ефективному розвитку підприємства і досягненню стратегічних цілей;

- сприяє своєчасному коригуванню діяльності підприємства, або окремих його підрозділів.

При організації процесу внутрішнього аудиту на підприємстві слід дотримуватись певної послідовності (рис. 1).

Аналізуючи рис. 1, можемо сказати, що організація внутрішнього аудиту фактично включає 2 стадії, без яких неможливе здійснення жодної перевірки:

1. Організаційне забезпечення внутрішнього аудиту полягає у видачі наказу про проведення внутрішнього аудиту. Слід пам'ятати, що внутрішній аудит в підрозділах підприємства може бути плановим та позаплановим.



Рис. 1. Етапи організації внутрішнього аудиту на підприємствах м'ясопереробної галузі

Характер перевірки впливає на швидкість організації внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки оперативність організації даного процесу може вплинути на якість проведеної перевірки та якість прийнятих управлінських рішень.

Дана стадія процесу організації внутрішнього аудиту включає основні моменти:

– визначення об'єкту перевірки (об'єкт перевірки повинен бути регламентований річним планом проведення перевірок, за виключенням позапланових перевірок);

– визначення суб'єктів перевірки (формування аудиторської групи, яка буде проводити перевірку, із врахуванням особливостей та спеціалізації підрозділу);

– визначення методів перевірки: даний аспект визначається залежно від підрозділу, який перевіряється. Наприклад:

а) якщо перевіряється бухгалтерія на предмет достовірності фінансової звітності, слід застосовувати документальний метод контролю, оскільки працівникам СВА слід буде працювати з документами;

б) якщо перевірці підлягає виробничий цех, то одним з методів контролю буде здійснення інвентаризації, в результаті чого працівники СВА зможуть дати оцінку щодо раціональності використання та збереженості ТМЦ.

– визначення строків проведення перевірки: даний аспект необхідно враховувати задля організації роботи СВА, а саме оплати праці, відпустки та ін.

2. Технічне забезпечення полягає у забезпеченні СВА всіма необхідними засобами для здійснення перевірки, наприклад: канцелярське приладдя (папір, ручки, олівці, коректори тощо), довідкові матеріали (нова база законодавства, примірники стандартів та інших регламентуючих внутрішньоаудиторську діяльність документів), комп'ютерне обладнання (комп'ютер, принтер, сканер, ксерокс). Даний вид забезпечення непрямо впливає на діяльність СВА, проте забезпечує зручну діяльність СВА та підрозділу, який підлягає перевірці. При здійсненні нової перевірки технічне забезпечення може включати в себе нові складові.

Ефективність внутрішнього аудиту на м'ясопереробних підприємствах дозволяє знизити витрати на проведення зовнішнього аудиту, мінімізувати розмір штрафних санкцій підприємства, раціонально використовувати ресурси підприємства, що в сукупності значно впливає на кінцевий результат діяльності, тобто розмір прибутку.

Висновки. Таким чином, науково обґрунтований механізм організації процесу внутрішнього аудиту сприятиме як підвищенню ефективності системи внутрішнього контролю, так і підвищенню якості управління в цілому на м'ясопереробних підприємствах.

Вважаємо, що впровадження системи внутрішнього аудиту на підприємствах м'ясопереробної галузі є найбільш доцільним серед альтернативних заходів контролю. Тому що в основі її функціонування лежать принципи системності, раптовості та зворотного зв'язку зі всіма структурними підрозділами підприємства. Внутрішній аудит є найдоступнішим і недооціненим ресурсом, грамотне використання якого призводить до підвищення ефективності діяльності підприємства.

Література

1. Загородний А. Г. Аудит: Теорія і практика / А. Г. Загородний, М. В. Корягін. Львів, Видавництво Національного університету «Львівська політехніка». – 2004. – 453 с.
2. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М. : Изд-во «Дело и сервис». – 2004. – 464 с.
3. Майданевич П. Н. Аудит: [учебное пособие] / [П. Н. Майданевич, Абдул Каюм, С. К. Федосеев, О. А. Олейник] / [под ред. проф. А.Ю. Рудченко]. – Донецк ООО «Юго-Восток, Лтд»/ – 2005. – 395 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Аудит: [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / Ф. Ф. Бутинець – 2-е вид., перероб. та доп. – Житомир : ПП «Рута»/ – 2002. – 672 с.
5. Пантелєєв В. П. Внутрішній аудит: [навч. посіб.] / В. П. Пантелєєв, М. Д. Корінько / [за ред. д.е.н., проф. В.О. Шевчука]. – К. : Державна академія статистики обліку та аудиту Державного комітету статистики України/ – 2006. – 247 с.
6. Рудницький В. С. Внутрішній аудит: методологія, організація: [монографія] / В. С. Рудницький – Тернопіль : “Економічна думка”. – 2000. – 106 с.

Надійшла 15.04.2011

УДК 331.2:004

І. Г. ПАХОМОВА, О. Л. НЕДОЩАК
Запорізький національний технічний університет

АВТОМАТИЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИКОРИСТАННЯ КОШТІВ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

Досліджено питання удосконалення ведення бухгалтерського обліку шляхом автоматизації обліку використання коштів на оплату праці, складання звітності тощо з метою уможливлення більш раціонального використання фінансових ресурсів. Запропоновано розробити й впровадити автоматизовану систему обліку заробітної плати.

The question of improvement of conduct of record-keeping is investigational by automation of account of the use of facilities on payment of labour, stowage of accounting and others like that with the aim of doing of more rational use of financial resources possible. Proposed to develop and implement an automated payroll system.

Ключові слова: заробітна плата, фонд оплати праці, витрати на оплату праці, автоматизовані системи обліку.

Актуальність проблеми. Важливим завданням для кожного підприємства, установи або організації є своєчасне й правильне нарахування та виплата заробітної плати. Нині активно впроваджуються автоматизовані системи обліку будь-якого виду діяльності, і саме це відкриває нові напрями та шляхи вирішення поставленого завдання. Тому доцільно висвітлити основні теоретичні та практичні підходи до виплати заробітної плати за допомогою методів автоматизації цього процесу. У зв'язку з цим дослідження автоматизації процесів обліку, контролю та аналізу є особливо актуальними.

Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій. Проблематикою обґрунтування розвитку і впровадження інформаційних систем в бюджетних установах займалися такі вчені-економісти, як Ф.Ф. Бутинець, М.Р. Лучко, Т.А. Писаревська, С.В. Свірко, Р.Т. Джога, Л.О. Терещенко, А.М. Береза, Т.В. Шахрайчук, Н.М. Хорунжак та інші.

Мета дослідження полягає у визначенні проблем та перспектив автоматизації обліку, складання звітності тощо з метою уможливлення більш раціонального використання фінансових ресурсів, що, безумовно, впливає на порядок ведення бухгалтерського обліку, форми й обсяги подачі звітної інформації, систему внутрішнього і зовнішнього контролю.

Виклад основного матеріалу дослідження. Для налагодження автоматизації виплати заробітної плати на підприємстві попередньо має бути розроблена й впроваджена автоматизована система обліку заробітної плати. Головними блоками такої системи є: список працівників; список усіх нарахувань та