

УДК 657.6

ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ВИТРАТ ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Замазій О.В., к.е.н.

Хмельницький національний університет

Досліджено значення внутрішньогосподарського контролю в системі управління фінансово-господарською діяльністю підприємства. Систематизовано види внутрішньогосподарського контролю і можливі недоліки та проблеми при перевірці витрат діяльності підприємства. Визначено напрями розвитку внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль; попередній, поточний, наступний внутрішньогосподарський контроль; витрати діяльності підприємства.

The value of internal control in control system by financial and economic activity of an enterprise is investigated. The types of internal control and possible failings and problems at verification of charges of enterprise activity are systematized. The directions of the development of internal control at an enterprise are determined.

Key words: internal control; previous, current, following internal control; charges of enterprise activity.

Вступ. В сучасних умовах господарювання під впливом загострення конкуренції на ринку одним із показником ефективної діяльності будь-якого із суб'єктів господарювання є величина отриманого прибутку. Як відомо, його величина визначається шляхом співставлення отриманих доходів в результаті діяльності ринкового суб'єкта із здійсненими для цього витратами. Таким чином, можна стверджувати, що раціонально обґрунтована величина витрат є одним із моделюючих показників результативності діяльності суб'єкта господарювання. За таких умов дана економічна категорія потребує більш вагомій увазі з боку управлінців.

Постановка проблеми. Питанням визначення величини, аналізу і обліку витрат діяльності підприємства займається ряд економістів, що передбачають використання цілого ряду прийомів і методів для обрахунку величини їх впливу на результати діяльності підприємства [1–4]. Зокрема, використання управлінського обліку, передбачає не лише облік витрат підприємства, а передусім, добре організований аналітичний їх облік, реєстрацію, узагальнення, контроль фактів господарського життя. Застосування різного роду перевірок у ході здійснення контролю та проведення ревізій за витратами підприємства передбачає не лише фактичне виявлення, але й перевірку вірного документального оформлення витрат, та застосування штрафних санкцій у разі невідповідності чинному законодавству щодо порядку їх визначення та обліку. Аудит, як незалежна перевірка, серед іншого носить рекомендаційний характер і за бажанням замовника може консультувати та надавати поради щодо питань, виникаючих у сфері обліку витрат діяльності ринкових суб'єктів. Проте серед іншого, слід виділити систему внутрішньогосподарського контролю підприємства.

Згідно **аналізу останніх досліджень** можна зробити висновок, що питання внутрішньогосподарського контролю є досить дискусійним у сучасній економічній літературі та наукових виданнях [2, 3, 4]. Проте, економісти дотримуються єдиної думки, що внутрішній контроль є ключовою складовою системи управління підприємством, а тому можна стверджувати, що і за витратами його діяльності.

Отже, внутрішньогосподарський контроль є елементом економічного контролю, який, як правило, здійснюється самим підприємством. Слід зазначити, що, з одного боку, внутрішньогосподарський контроль розглядають як складову частину ринкового механізму, один із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень. З іншого, внутрішньогосподарський контроль є системою безперервного спостереження за збереженням та ефективністю використання майна підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій і процесів.

Метою статі є визначення ролі і значення внутрішньогосподарського контролю в системі управління фінансово-господарською діяльністю підприємства та спроба дати неупереджену оцінку сучасному стану внутрішнього контролю (попереднього, поточного і наступного) за витратами підприємства; визначити напрями розвитку внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

Виклад основного матеріалу. Внутрішньогосподарський контроль має важливе значення у системі управління діяльністю підприємств та їх структурних підрозділів. Він передбачає перевірку відповідності фактичних процесів, діяльності, об'єктів встановленим вимогам та обмеженням. Тому на

підприємстві контролю підлягають усі об'єкти обліку від витрат ресурсів до отриманих результатів діяльності, виробничі процеси, управлінські процедури тощо. У процесі контролю збирається й аналізується необхідна інформація, виявляються відхилення фактичних показників від установлених (планових, стандартних) та причини їх виникнення, що дає можливість керівництву підприємства більш ефективно планувати і координувати діяльність суб'єкта господарювання.

Отже, об'єктом внутрішньогосподарського контролю, як і в будь-якій науці, є те, що підлягає перевірці. Зокрема, об'єкти контролю можна поділити на дві категорії. Перша, це самі об'єкти обліку: виробничі ресурси, процеси, результати діяльності. Друга, це суб'єкти діяльності, а саме: діяльність людей – працівників підприємств, що є матеріально-відповідальними особами, та управлінців структурних підрозділів, що є відповідальними за раціональне використання трудових ресурсів і дотримання законності в процесі виробництва.

В економічній літературі внутрішньогосподарський контроль, як і будь-який інший вид контролю, залежно від періоду проведення класифікують на попередній, поточний і наступний види контролю. У табл. 1 пропонуємо власне бачення визначення проблем внутрішньогосподарського контролю при перевірці витрат діяльності підприємства залежно від видів контролю, з урахуванням думок сучасних економістів.

Таблиця 1

Систематизація видів внутрішньогосподарського контролю і можливих недоліків та проблем при перевірці витрат діяльності підприємства

Вид контролю	Характеристика видів внутрішньогосподарського контролю	Мета контролю	Об'єкти контролю (місця виникнення витрат)	Переваги контролю	Можливі недоліки та проблеми контролю
Попередній контроль	Спрямований на запобігання появі відхилень від плану; різних договорів і оформлення розпорядницьких документів	Попередження порушень і зловживань при витрачанні природних, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів	Перевірка планів чи бюджетів, договори, розпорядницькі документи (касові ордери, накази, накладні тощо)	Здійснюється повсякденно до здійснення господарських операцій у процесі складання планів і бюджетів	Залежність від людського фактора, зокрема посадових осіб; часте ігнорування через залежність від наявності бухгалтерських даних
Поточний контроль	Здійснюється повсякденно паралельно з ходом виробництва на основі даних оперативного і бухгалтерського обліку	Здійснювати систематичне спостереження за виконанням планів, виробничих завдань і дотриманням ліміту витрат	Перевірка виконання планів	Здійснення коригуючих дій безпосередньо під час події або ж одразу по її закінченні	Велика залежність від бухгалтерських служб
Наступний контроль	Оцінка діяльності й використанням результативних показників для поліпшення процесу управління в майбутньому	Встановлення правильності і законності господарських операцій, виконаних за перевіряємий період, виявлення недоліків у роботі, порушень і зловживань, якщо вони мали місце.	Перевірка даних, зафіксованих у первинних документах і регістрах бухгалтерського обліку	Виявлення резервів підвищення ефективності виробництва, встановлення фактів нестач, розтрат і розкрадань, недоліків, порушень і зловживань у діяльності підприємства	Неможливість відреагувати на проблеми в момент їх виникнення. Необхідна розробка рекомендацій для більш конкретного визначення кола посадових осіб, на яких може бути покладений наступний контроль

Як видно з табл. 1, у кожного із видів контролю є свої переваги і недоліки. Проте, слід зазначити, що внутрішньогосподарський контроль повинен займати особливе місце на підприємствах, де здійснюється значний рух матеріальних та фінансових ресурсів. Окрім того, кожен із видів контролю набуває особливого значення від фінансово-планових відділів до бухгалтерських службах, де здійсню-

ється планування, аналіз фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та перевірка і обробка облікової документації для прийняття певних управлінських рішень.

Однією із характерних рис внутрішньогосподарського контролю є те, що він здійснюється безпосередньо в процесі фінансово-господарської діяльності підприємства і відіграє важливу роль у забезпеченні збереження його майна. Як свідчить практика, майже всі нестачі і розкрадання цінностей виявляються інвентаризаціями і перевітками, що проводяться самими працівниками підприємства.

Окрім того, особливістю внутрішньогосподарського контролю є також те, що він проводиться в момент здійснення і оформлення господарських операцій. Тобто він здійснюється на рівні підприємства, і його об'єктом є вся господарська діяльність даного підприємства. Суб'єктами ж є самі працівники, керівники, фахівці структурних підрозділів і служб обліку цього ж підприємства. Це дає можливість вчасно відреагувати на проблеми і усунути недоліки у діяльності без значних витрат для підприємства.

Проте, як зазначалося вище, в умовах переходу до ринкових відносин однією з актуальних проблем є проблема посилення внутрішньогосподарського контролю за раціональним і ефективним використанням ресурсів, попередженням непродуктивних витрат, що завдають великих збитків діяльності підприємств, тому що значні суми непродуктивних витрат пов'язані не стільки з недоліками в організації фінансово-господарської діяльності на підприємствах, скільки з низькою якістю внутрішньогосподарського контролю [2, 3].

Неефективність внутрішньогосподарського контролю зумовлена цілою низкою факторів, що криються у організації діяльності самого підприємства. Так, по-перше, відсутність не лише відповідного відділу через брак коштів або обмеженість організаційної структури, але й залежність від відповідальних осіб. Зокрема, контроль за певним фактом господарського життя проводять нерідко і формально лише після здійснення даної операції, і як правило, у період подання документів до бухгалтерії чи виникнення певних розбіжностей із даними відповідної служби.

По-друге, зацікавленість відповідних осіб у приховуванні певних фактів діяльності. Оскільки контрольні функції повинні здійснювати керівники і фахівці структурних підрозділів підприємств і працівники бухгалтерій при виконанні своїх функціональних обов'язків, вони можуть мати певний інтерес у тій чи іншій інформації.

По-третє, відсутність єдиних необхідних методичних розробок і вказівок щодо здійснення внутрішньогосподарського контролю. На практиці дані поняття підміняються вдосконаленням якості інвентаризацій і контрольно-вибіркових перевірок матеріальних цінностей на об'єктах збереження (складах), і за їх результатами усуненням порушень правил оформлення документів, ведення обліку цінностей і грошових коштів, і досить рідко вдосконалення організації матеріальної відповідальності на всіх об'єктах їх збереження. Це призводить до непродуктивних витрат і втрат, не своєчасного забезпечення збереження майна, не попередження нестач і розтрат.

З метою усунення даних вузьких місць у діяльності внутрішньогосподарського контролю, а зокрема посилити його позиції у контролі за витратами діяльності підприємства необхідно розробити чітку, інтегровану структуру внутрішньогосподарського контролю, у якій усі її складові були б взаємозалежні. Це дало б змогу здійснити повну визначеність між матеріально відповідальними особами щодо розподілу їх обов'язків за певними ділянками роботи, а отже і вчасного виявлення можливих витрат.

З іншого боку, за рахунок інструментів управлінського обліку, можливо б було посилити увагу скороченню витрат на окремих стадіях їх руху від збереження, транспортування до реалізації продукції, що є досить вузьким місцем з точки зору фінансового обліку.

Окрім того, при визначенні важливості внутрішньогосподарського контролю слід відійти від розгляду його як суто ретроспективного, від ґрунтування лише на здійснених операціях. Не зважаючи на те, що даний контроль здійснюється за статистичними і обліковими даними минулих періодів, він повинен давати інформацію управлінню підприємства, необхідну для планування у випадку, якщо аналогічні плани чи роботи здійснюватимуться в майбутньому, а також сприяти об'єктивній мотивації на майбутнє.

Підсумовуючи вищенаведене, слід відмітити необхідність не лише впровадження єдиної інтегрованої незалежної системи внутрішньогосподарського контролю та розробку єдиної теоретико-методологічної бази для її функціонування, але й використання існуючих методичних прийомів за видами контролю.

Так, попередній внутрішньогосподарський контроль покликаний привертати увагу управління до слабких ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства на момент її планування.

Він повинен проводитися на основі завчасного детального і ретельного аналізу майбутніх проектів тих господарських операцій, процесів і стадій роботи, які виконуватимуться в господарській діяльності в подальшому і передбачати розробку багатоваріантних моделей розвитку з метою завчасного внесення коректив і змін для отримання бажаного результату. Слід відійти від практики застосування контролю на момент виникнення небажаних явищ та понесених витрат, але й прийняти його прогностичний характер.

При проведенні поточного внутрішньогосподарського контролю актуальними є питання щоденного контролю, що можливо за допомогою автоматизованих засобів збору і обробки облікової інформації. Проте, значний вплив спричиняє і невміння працівників управління використовувати засоби ЕОМ під час реалізації контрольних функцій.

При здійсненні наступного внутрішньогосподарського контролю загальновідомою методикою є вибір бази для порівняння. Нею можуть бути витрати і втрати, допущені у поточному і минулому періодах чи діяльність аналогічних підприємств. Проте, що є характерним для діяльності вітчизняних підприємств, базою для порівняння можуть бути і нормативи. Позитивним при порівнянні витрат на різних підприємствах є те, що вони дозволяють виявити резерви поліпшення роботи. А при використанні нормативів слід зважувати на їх наукову обґрунтованість і оптимальність.

Окрім того, слід згадати і про загальноприйняті методи вдосконалення будь-якого виду господарської діяльності суб'єкта господарювання такі як використання на робочих місцях комп'ютерної техніки. Оскільки дані, отримані за допомогою комп'ютерів, досить оперативно і швидко можуть дати керівникам і спеціалістам цих підприємств, а також фахівцям структурних підрозділів необхідну інформацію про ті або інші об'єкти.

Отже, вдосконалення внутрішньогосподарського контролю витрат полягає у впровадженні єдиної інтегрованої незалежної системи внутрішньогосподарського контролю та розробці єдиної теоретико-методологічної бази для її функціонування здійсненні через посилення оперативності виявлення, узагальнення інформації про витрати і допущенні відхилення в розрізі центрів відповідальності та за місцями виникнення витрат, а також організації планування та здійснення контролю на всіх етапах виробництва від постачання сировини до реалізації готової продукції.

ЛІТЕРАТУРА

1. Калюга Є.В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: монографія. / Є.В. Калюга. – К.: Ельга, Ніка-Центр, 2002. – 360 с.
2. Кулаковська Л.П., Піча Б.В. Основи аудиту: навч. посіб. для студентів вищих закладів освіти. / Л.П. Кулаковська, Б.В. Піча. – К.: Каравела; Львів: "Новий світ-2000", 2002. – 504 с.
3. Максимова В.Ф. Контроль в управлінні економічними процесами на підприємстві: навч. посіб. / В.Ф. Максимова – Суми: ВТД "Університетська книга". – 2008. – 190 с.
4. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: [монографія] / В.П. Пантелеєв; Державна академія статистики, обліку та аудиту. – К.: ДП "Інформ.-аналіт. агенство", 2008. – 419 с.