

4. Goncharuk N.V. Fondoviddacha yak pokazny`k rivnya vy`kory`stannya OVF i yiyi vply`v na efekty`vnist` vy`robny`cztva //Экономика. Fy`nansy. Upravleny`e. – 2012.

5. Ocinyuvannya efekty`vnosti vy`kory`stannya osnovny`x vy`robny`chy`x fondiv / G.A. Semenov, O.F. Plaksyuk // Derzhava ta regiony`. Seriya. Ekonomika ta pidpry`yemny`cztvo. - 2010. - # 2. - С. 188-190.

6. Czal-Czalko Yu.S. Problemy` ocinky` stanu ta efekty`vnosti vy`kory`stannya osnovny`x zasobiv pidpry`yemstva / Yu.S. Czal-Czalko // Visny`k ZhITI. – 2012. – # 15 – S. 162.

***Рецензент:** Бельтюков Є.А., заслужений діяч науки і техніки України, д.е.н., професор, зав. кафедри економіки підприємств ОНПУ.*

15.12.2014

УДК 657.6

Масленніков Євген

УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ В ПРОВЕДЕННІ ВНУТРІШНЬОЇ ПЕРЕВІРКИ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Дана стаття призначена визначенню сутності проведення внутрішнього аудиту витрат на підприємстві. Особливу увагу приділено вивченню теоретичних та практичних аспектів внутрішнього аудиту витрат в системі управління підприємством. Внутрішній аудит господарської діяльності будь-якого підприємства і витрат є невід'ємною частиною загальної системи внутрішнього контролю, і розглядається як один із основних інструментів підвищення ефективності управління суб'єктом господарювання. Проведення внутрішнього аудиту витрат сприяє функціонуванню ефективної системи бухгалтерського обліку, запобігає порушенням, сприяє мінімізації витрат запасів, грошових коштів, для ефективного управління витратами надає керівництву інформацію про фінансово-господарську діяльність підприємства.

Ключові слова: система управління, внутрішній аудит, внутрішній аудит витрат, програма внутрішнього аудиту витрат, аудиторські процедури, анкета внутрішнього аудиту.

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АСПЕКТ В ПРОВЕДЕНИИ ВНУТРЕННЕЙ ПРОВЕРКИ ЗАТРАТ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Данная статья предназначена определению сущности внутреннего аудита затрат на предприятии. Особое внимание уделено определению теоретических и практических аспектов внутреннего аудита затрат в системе управления предприятием. Внутренний аудит хозяйственной деятельности любого предприятия и расходов является неотъемлемой частью общей системы внутреннего контроля, и рассматривается как один из основных инструментов повышения эффективности управления предприятием. Проведение внутреннего аудита расходов способствует функционированию эффективной системы бухгалтерского учета, предотвращает нарушения, способствует минимизации расходов запасов, денежных средств, для эффективного управления затратами предоставляет руководству информацию о финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Ключевые слова: система управления, внутренний аудит, внутренний аудит расходов, программа внутреннего аудита расходов, аудиторские процедуры, анкета внутреннего аудита.

Maslennikov Edvin

GOVERNANCE ASPECTS IN CONDUCTING OF THE INTERNAL REVIEW OF COSTS IN THE ENTERPRISE

This article is intended definition of the essence of the internal audit costs for the enterprise. Particular attention is paid to the definition of the theoretical and practical aspects of the internal audit costs in enterprise management system. Internal audit economic activity of any enterprise and expenses are an integral part of the system of internal control, and is regarded as one of the main tools improve management entity. Conducting internal audit costs promotes an effective accounting system, prevent violations helps minimize the cost of inventories, cash for effective cost management provides management information on financial and economic activities of the company.

Keywords: management system, internal audit, internal audit costs, the theoretical and practical bases of internal audit aspects, the program of internal audit costs, audit procedures, internal audit questionnaire.

Постановка проблеми. Господарська діяльність підприємства неможлива без витрат, які напряду по'язані з операційною діяльністю та управлінням даним суб'єктом господарювання. Одним із шляхів вдосконалення контролю та управління витратами на підприємстві є проведення внутрішнього аудиту, за допомогою якого виявляються незаконні та нецілеспрямовані витрати. Тому, подальший розвиток внутрішнього аудиту витрат вимагає вирішення питань, пов'язаних з його удосконаленням на законодавчому рівні, а також організаційних питань, пов'язаних з його проведенням.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Визначення сутності внутрішнього аудиту присвячені наукові праці вітчизняних та іноземних вчених, зокрема: М.Білуха, Ф.Бутинець, А. Богомолів, М.Васильєва, Т. Каменська, О. Кіреєв, Ю. Цал-Цалко. та ін., в яких визначено, що внутрішній аудит є особливою формою контролю, основою планування незалежного зовнішнього аудиту та обумовлений внутрішніми проблемами підприємства.

Міжнародний стандарт аудиту МСА 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту» визначає внутрішній аудит як діяльність з оцінювання, яка організована в межах суб'єкта господарювання як відділ цього суб'єкта господарювання. Його функції охоплюють, серед іншого, перевірку, оцінювання і моніторинг адекватності і ефективності внутрішнього контролю [1].

Однак, питанням проведення внутрішнього аудиту витрат на підприємствах не розглядаються на достатньому рівні та потребують подальшого дослідження.

Відтак, **мета статті** полягає у детальному вивченні теоретичних та практичних аспектів проведення внутрішнього аудиту витрат на підприємстві.

Виклад основного матеріалу.

Система управління підприємством – це сукупність засобів впливу на господарську діяльність підприємства для досягнення поставленої мети. Одним із основних аспектів управління виступає контроль діяльності підприємства, а саме внутрішній аудит.

В економічно розвинутих державах внутрішньому аудиту приділяється особлива увага, проте в Україні внутрішній аудит і в професіональному, і в законодавчому, і в інституціональному аспектах знаходиться ще в початковому стані розвитку.

Внутрішній аудит – це незалежна експертна діяльність аудиторської служби (відділу внутрішнього аудиту, аудитора) суб'єкта господарювання для перевірки і оцінки адекватності, ефективності системи внутрішнього контролю та якості виконання призначених обов'язків працівниками. Відповідальним за організацію проведення внутрішнього аудиту є керівник підприємства, який зобов'язаний організувати безперервний процес ефективного контролю в усіх підрозділах підприємства, а також організувати взаємовідносини зі всіма підрозділами і зовнішніми компетентними організаціями з питань контролю фінансово-господарської діяльності.

Метою внутрішнього аудиту є вдосконалення організації й управління господарської діяльності підприємства, виявлення й мобілізація резервів її зростання. Тому, створення системи внутрішнього аудиту переслідує вдосконалення організації та господарської діяльності, виявлення і мобілізація резервів її зростання з метою покращення кінцевих результатів.

Одним із основних завдань внутрішнього аудиту є ефективне функціонування усіх підрозділів підприємства на усіх рівнях управління, а також захист майнових інтересів підприємства та його власників.

Можна зробити висновок, що впровадження системи внутрішнього аудиту необхідно здійснювати у такому порядку, щоб відповідність була покладена на визначену особу чи спеціальний відділ

Структура внутрішнього аудиту представлена на рис. 1.

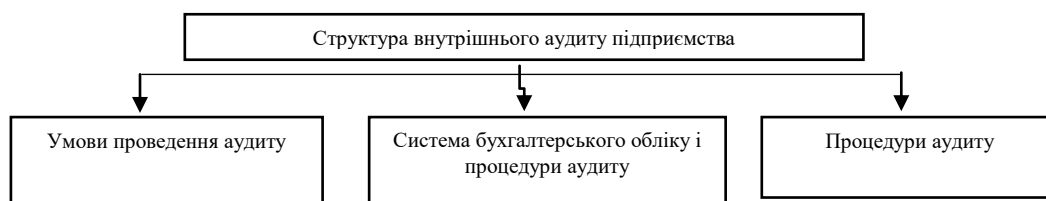


Рис.1. Структура внутрішнього аудиту

Наведені елементи структури внутрішнього аудиту являють наявність правил, процедур, розроблених з метою захисту своїх коштів, отримання надійної інформації з фінансів, підвищення

ефективності роботи і дотримання відповідних вимог. Разом вищезазначені елементи структури внутрішнього контролю забезпечують підприємству зниження ризику ділової і фінансової діяльності.

Процедура проведення внутрішнього аудиту витрат будь-якого підприємства є однією з найважливіших і найскладніших частин аудиторської перевірки.

Під час здійснення аудиту витрат на підприємстві необхідно визначити процеси і явища, що відображені документально і пов'язані з діяльністю суб'єкта господарювання. Саме тому, внутрішній аудит витрат є запорукою фінансової стабільності та стійкості у роботі підприємств.

Згідно з ПСБО 16, витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені [2].

Здійснення внутрішнього аудиту витрат є безперервною процедурою, яка в свою чергу дозволяє своєчасно виявити систематичні недоліки в роботі персоналу та попередити їх появу в майбутньому. Тому, внутрішній аудит витрат є системним і строго документованим, безперервним і універсальним засобом контролю.

Інформаційними джерелами при проведенні внутрішнього аудиту витрат на підприємстві є:

- первинні облікові документи;
- внутрішня організаційно-розпорядча документація;
- попередні матеріали державного і внутрішнього контролю;
- реєстри бухгалтерського обліку, оперативна, фінансова, податкова і статистична звітність.

У процесі перевірки витрат на підприємстві аудиторю необхідно вирішити такі питання:

- оцінка обґрунтованість застосовуваного методу урахування витрат, варіанта зведеного урахування витрат;
- перевірка незмінності обраних в обліковій політиці схем і методів урахування витрат;
- перевірка правильності відображення в звітності інформації про витрати.

Для організації внутрішнього контролю витрат на підприємстві необхідно здійснювати регулярний контроль правильності їх формування. Система перевірки представлена на рис.2 [6].

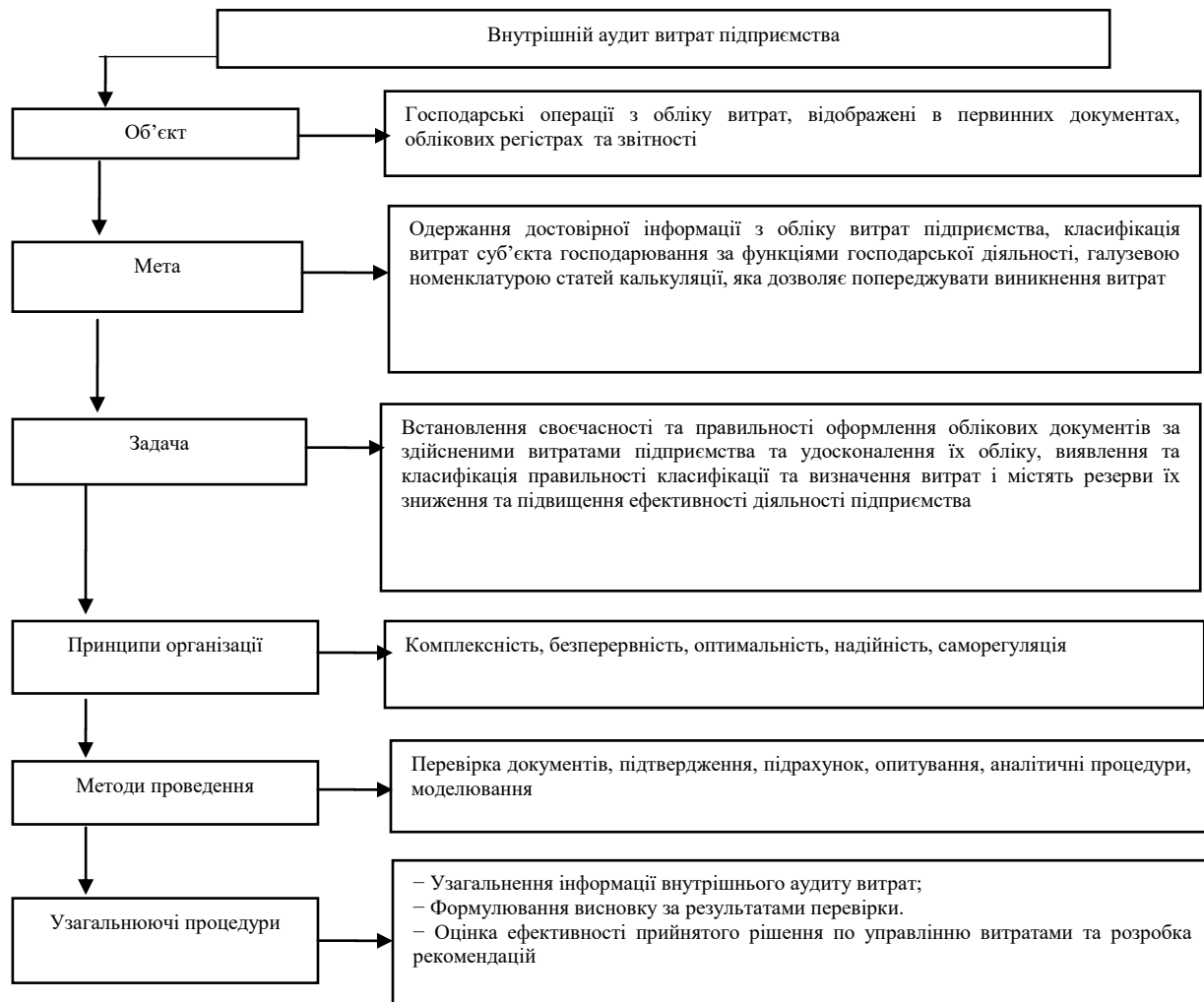


Рис. 2. Система проведення внутрішнього аудиту витрат підприємства

Для того, щоб правильно і своєчасно завершити аудиторську перевірку, внутрішньому аудиторіві необхідно спланувати свою роботу. Свою роботу аудитор починає зі складання програми аудиту. Програма аудиту - це документ, що містить: завдання аудиту для конкретного об'єкта (системи контролю певних господарських операцій, залишків на рахунках бухгалтерського обліку, циклу господарських операцій тощо); процедури, необхідні для виконання поставлених завдань; обсяги і терміни їх виконання [4].

Розглянемо типову програму внутрішнього аудиту витрат для виробничого підприємства (табл.1) [7].

Таблиця 1

Програма проведення внутрішнього аудиту витрат підприємства

Дії внутрішнього аудитора	Джерело інформації
Перевірка достовірності синтетичного обліку аналітичному обліку	Головна книга по рахунках 10,20,64,70,90,91 підрозділів, первинні документи
Перевірка дотримання вибраного методу обліку витрат підприємства	Облікова політика, облікові реєстри, первинні документи
Перевірка правильності віднесення витрат на об'єкт обліку	
Перевірка правильності віднесення матеріальних витрат на собівартість продукції	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, лімітно-заборні картки, відомості з обліку матеріалів
Перевірка правильності віднесення витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи на собівартість продукції	Табель обліку робочого часу, наряд на відрядну роботу, обліково-платіжна відомість.
Перевірка правильності віднесення сум нарахованої амортизації на основні засоби на собівартість продукції	Розроблена таблиця розрахунку суми зносу основних засобів
Дії внутрішнього аудитора	Джерело інформації
Перевірка правильності обліку та списання витрат допоміжного виробництва	Картки складського обліку, накладні на внутрішнє переміщення, наряд на відрядну роботу, табель обліку робочого часу, обліково-платіжна відомість
Перевірка правильності обліку та списання	Договори, рахунки-фактури, платіжні доручення

Для збору аудиторських доказів застосовуються різні процедури.

В процесі внутрішньої перевірки вивчаються та перевіряються бухгалтерські реєстри, документи чи матеріальні активи на правильність складання, оформлення документів, своєчасність, точність та повноту відображення в обліку.

Основними завданнями спостереження, опитування та підтвердження є встановлення наглядуса процедурами, що виконуються іншими особами, в пошуку інформації, яку можна отримати від працівників підприємства або за межами підприємства одержують дійсну інформацію, яка міститься в бухгалтерських реєстрах.

Процедура підрахунку, що полягає в перевірці арифметичної точності первинних документів і реєстрів обліку, дозволяє отримати підтвердження правильності підрахунку витрат та проведення інвентаризації на підприємстві.

В свою чергу, аналітичні процедури передбачають проведення аналізу показників і співвідношень, за допомогою розрахунку коефіцієнтів, співставлення залишків на рахунках за різні облікові періоди.

Внутрішній аудит формується у відповідній послідовності: від загального до конкретного або навпаки. Найчастіше в практиці застосовується підхід від загального до детального (конкретного). Аудитор самостійно обирає послідовність роботи залежно від особливостей діяльності клієнта й умов договору.

Метою внутрішнього аудиту витрат є встановлення вірогідності первинних документів щодо визначення витрат, повноти та своєчасності їх відображення в облікових реєстрах, відповідності методики обліку витрат чинним нормативним актам.

Відповідно цьому існує анкета, яка складається з переліку запитань стосовно витрат на підприємстві, що детально зображено в табл. 2 [8].

Анкета внутрішнього аудиту витрат

№ п/п	Зміст питання	Відповідь: «Так» / «Ні»	Примітки
1. Загальні питання			
1	Чи санкціонуються витрати відповідною особою		
2	Чи контролюється наявність необхідних документів, що підтверджують витрати		
3	Чи встановлена періодичність віднесення витрат на формування фінансових результатів – щомісячно, щоквартально, раз на рік		
2. Адміністративні витрати			
1	Чи наведено склад витрат за статтями згідно застосовуваної підприємством класифікації		
2	Чи обґрунтовано включення витрат до складу адміністративних		
3	Чи існує аналітичний облік адміністративних витрат за відповідними статтями		
3. Витрати на збут			
1	Чи обґрунтовано включення витрат до складу витрат на збут		
2	Чи ведеться аналітичний облік витрат на збут за центрами виникнення витрат		
4. Інші витрати операційної діяльності			
1	Чи ведуться дослідження та розробки на підприємстві		
2	Чи акумулюються окремо витрати на дослідження та розробки		
3	Чи ведеться облік собівартості реалізованої іноземної валюти та від'ємних операційних курсових різниць		
4	Чи перевіряється організація обліку виробничих запасів у разі їх реалізації: ідентифікованої собівартості; середньозваженої собівартості; собівартості перших за надходження; собівартість останніх за часом надходження		
5	Чи правильно ведеться розрахунок резерву сумнівних боргів		
6	Чи здійснювалося нарахування резерву сумнівних боргів		
7	Чи здійснювалося списання на витрати поточної безнадійної заборгованості в сумі, що перевищує резерв сумнівних боргів		
8	Чи віднесені до складу витрат суми уцінки запасів		
9	Чи контролюється віднесення до складу витрат нестачі, що виявлено в період інвентаризації запасів		
10	Чи включені до складу витрат штрафи та пені, що сплачені		
5. Фінансові витрати			
1	Чи здійснює підприємство фінансові витрати		
2	Чи повністю відображаються витрати, пов'язані з нарахуванням та сплатою відсотків за кредит		
3	Чи наявні та правильно відображені витрати, пов'язані з випуском, утриманням та обігом цінних паперів		
6. Витрати від участі в капіталі			
1	Чи обґрунтовано включення витрат до складу витрат від участі в капіталі		
2	Чи понесені підприємством витрати від участі в капіталі		
7. Інші витрати			
1	Чи здійснювалися операції з реалізації фінансових інвестицій; майнових комплексів; активів		
2	Чи розподілені витрати по цих операціях згідно діючих субрахунків		
3	Чи здійснювалась уцінка необоротних активів та фінансових інвестицій		

Практика показує, що проведення внутрішнього аудиту витрат сприяє функціонуванню ефективної системи бухгалтерського обліку, запобігає порушенням, сприяє мінімізації витрат запасів, грошових коштів, для ефективного управління витратами надає керівництву інформацію про фінансово-господарську діяльність.

Висновки. Тому, можна дійти визначення, що внутрішній аудит представляє собою організовану незалежну систему контролю, що діє в інтересах власника та керівника підприємства, і регламентується внутрішніми документами. Метою даної діяльності є оцінка якості керування, додержання встановленого порядку здійснення бухгалтерського обліку, правильність складання фінансової звітності та надійність функціонування системи внутрішнього контролю. З метою організації внутрішнього контролю витрат на підприємстві необхідно здійснювати регулярний контроль правильності їх формування. Правильна організація внутрішнього аудиту витрат дає змогу більш детально перевірити використання, облік і управління витратами на підприємстві.

Література

1. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики - [Електронний ресурс]. Режим доступу: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2012_2.pdf
2. П(С)БО 16 «Витрати», затверджено наказом МФУ від 19.01.2000 №27/4248, із змінами і доповненнями - [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
3. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник. 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2006. – 512с.
4. Немченко В.В. Практичний курс внутрішнього аудиту - [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://pidruchniki.ws / 1246122036906/ buhgalterskiy_oblik_ta_audit / planuvannya_roboti_vnutrishnogo_auditora](http://pidruchniki.ws/1246122036906/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/planuvannya_roboti_vnutrishnogo_auditora).
5. Савченко В.Я. Аудит [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://www.ebk.net.ua/Book/Audit/Glava8/R8p3.htm>.
6. Фатюха Н.Г., Карлюга О.Є. Дослідження внутрішнього аудиту витрат підприємства / Н.Г. Фатюха. О.Є. Карлюга. – Запорізький національний технічний ун-т. – З.: «Ефективна економіка», 2013.

7. Фатюха Н.Г. Внутрішній аудит витрат підприємства / Н.Г. Фатюха. - Запорізький національний технічний ун-т. – З.: «Ефективна економіка», №4, 2013.

8. Череп А.В. Удосконалення методики аудиту витрат виробництва на промисловому підприємстві / А.В. Череп. – Запорізький національний технічний ун-т. – Х.: ВД «Інжек», 2010.

1. Mizhnarodni standarty audytu, nadannya vpevnenosti ta etyky - [Elektronnyy resurs]. Rezhym dostupu: http://www.apu.com.ua/files/temp/Audit_2012_2.pdf

2. P(S)BO 16 «Vytraty», zatverdzheno nakazom MFU vid 19.01.2000 № 27/4248, iz zminamy i dopovnennyamy - [Elektronnyy resurs]. Rezhym dostupu: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>

3. Butynets' F.F. Audyty: Pidruchnyk. 3-tye vyd., dop. i pererob. – Zhytomyr: PP «Ruta», 2006. – 512s.

4. Nemchenko V.V. Praktychnyy kurs vnutrishn'oho audytu - [Elektronnyy resurs]. Rezhym dostupu: http://pidruchniki.ws/1246122036906/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/planuvannya_roboti_vnutrishnogo_auditor_a.

5. Savchenko V.Ya. Audyty [Elektronnyy resurs]. Rezhym dostupu: <http://www.ebk.net.ua/Book/Audit/Glava8/R8p3.htm>.

6. Fatyukha N.H., Karlyuha O.Ye. Doslidzhennya vnutrishn'oho audytu vytrat pidpryyemstva / N.H. Fatyukha. O.Ye. Karlyuha. – Zaporiz'kyy natsional'nyy tekhnichnyy un-t. – Z.: «Efektyvna ekonomika», 2013.

7. Fatyukha N.H. Vnutrishniy audyt vytrat pidpryyemstva / N.H. Fatyukha. - Zaporiz'kyy natsional'nyy tekhnichnyy un-t. – Z.: «Efektyvna ekonomika», #4, 2013.

8. Cherep A.V. Udoskonalennya metodyky audytu vytrat vyrobnytstva na promyslovomu pidpryyemstvi / A.V. Cherep. – Zaporiz'kyy natsional'nyy tekhnichnyy un-t. – Kh.: VD «Inzhhek», 2010.

Рецензент: Захарченко В.І., д.е.н., професор кафедри менеджменту Одеського національного політехнічного університету.

27.12.2014

УДК 657.421.3

Романова Ольга

**РЕЗУЛЬТАТ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ З ПРОБЛЕМ
ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ ВИТРАТ НА
УТРИМАННЯ І РОЗВИТОК ПЕРСОНАЛУ В КОНТЕКСТІ
УПРАВЛІННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ**

Проаналізовано науковий результат дисертаційних досліджень з проблем обліку, аналізу та контролю витрат на утримання і розвиток персоналу в контексті управління людським капіталом з метою систематизації та узагальнення результатів наукових досліджень з проблем обліку, аналізу та контролю витрат на утримання і розвиток персоналу в контексті управління людським капіталом для виявлення невирішених питань теоретико-методичного забезпечення, які не знайшли свого розкриття в роботах, що досліджуються. Базу аналізу становили автореферати дисертацій захищених в Україні та Російській Федерації в період з 1998 по 2013 роки розміщені в електронних каталогах наукової бібліотеки disserCat та Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського.

Базу аналізу становили автореферати дисертацій захищених в Україні та Російській Федерації в період з 1998 по 2013 роки розміщені в електронних каталогах наукової бібліотеки disserCat та Національної бібліотеки України ім. В.І. Вернадського.

Ключові слова: інтелектуальний капітал, людський капітал, інвестиції в людський капітал, витрати на персонал, витрати на утримання і розвиток персоналу, соціальні витрати.