

Н.І. Федоронько

**МОДЕЛЮВАННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО
КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА**

Сформована модель економічного аналізу непрямих витрат промислового підприємства для потреб внутрішньогосподарського контролю з використанням аналітичної процедури внутрішньогосподарського контролю на прикладі непрямих витрат промислових підприємств. Рис. 1, дж. 15.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль, витрати, аналітичні процедури, моделі.

JEL C500

ВСТУП

Постановка проблеми. Сучасні підходи до становлення внутрішньогосподарського контролю підприємства свідчать, що для організації ефективного внутрішньогосподарського контролю традиційних підходів та прийомів не вистачає. Виникає нагальна необхідність застосування нових інструментів для організації внутрішньогосподарського контролю підприємства, на основі яких можна буде організувати проведення більш якісного процесу внутрішньогосподарського контролю підприємства та забезпечити контрольною інформацією виконавців контрольного процесу для прийняття управлінських рішень. Тому виходячи з теоретичних і практичних потреб внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат промислових підприємств нами пропонується при проведенні внутрішньогосподарського контролю використати метод моделювання, на основі якого нами було розроблено та запропоновано модель внутрішньогосподарського контролю на прикладі непрямих витрат промислових підприємств при здійсненні внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, яка також підходить для розробки моделі внутрішньогосподарського контролю прямих витрат.

Модель внутрішньогосподарського контролю в системі управління промисловим підприємством повинна забезпечувати контрольною інформацією управлінський персонал підприємства, причому формування контрольної інформації повинно відповідати меті та завданням внутрішньогосподарського контролю промислового підприємства в цілому в т.ч. внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат підприємства зокрема [13, с.21].

Для побудови ефективної моделі внутрішньогосподарського контролю витрат підприємств, пропонується спочатку звернутися до визначення сутності терміну “моделювання” з його філософським тлумаченням

Аналіз останніх досліджень. Моделювання – це метод наукового пізнання, що полягає у вивченні яких-небудь об’єктів або процесів не прямо і безпосередньо, а через спеціально створені їх зображення, що називаються моделями [1].

Виходячи з філософії наукового пізнання, модель – “це природний або штучний, матеріальний або ідеальний замітник об’єкта, який має загальні властивості з вивченим об’єктом [14, с.32].

Основне завдання моделювання полягає у створенні образу, завдяки якому стають зрозумілими властивості та зв’язки досліджуваного об’єкту: внутрішні (між

елементами його структури), зовнішні (зв'язки з іншими об'єктами – моделями зовнішніх об'єктів) [12, с.95].

Нами було виділено моделювання серед загальнонаукових методичних прийомів внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат як “прийом наукового пізнання, який ґрунтується на заміні об'єкта, явища його аналогом, моделлю, що містить існуючі риси оригіналу” [2, с.23].

Провідний вітчизняний економіст Т. Бутинець щодо моделей внутрішнього контролю зазначає наступне: “Моделі ВК (внутрішнього контролю – примітка автора), що існують в світі, мають ряд принципів відмінностей, причини яких різні і обумовлені обставинами, що історично склалися до теперішнього часу. У всьому світі основою здійснення ВК є такі концепції як порушення та відхилення. Проте це не означає, що у всіх країнах світу мають бути однаковими принципами організації СВК (системи внутрішнього контролю – примітка автора). Більше того, в кожній розвиненій країні розробляється своя національна система бухгалтерського обліку, яка б якнайповніше відповідала національним особливостям цієї країни. Через цілий ряд причин в світі історично склалося декілька підходів до організації та побудови СВК. Відмінності в цих моделях пояснюються як історичними причинами, так і різними умовами політичного, соціального, економічного, правового середовища, в яких функціонують підприємства різних країн [3, с. 422-423]. Тобто, можна сказати, що модель внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат промислових підприємств повинна бути адаптивною до контрольного середовища з урахуванням облікових традицій, що склалися під впливом соціально-економічного розвитку країни. Т. Бутинець виділяє модель процесу контролю та модель етапів внутрішньогосподарського контролю фактів господарського життя [3, с. 487].

Лаконічним є тлумачення Л. Трохименко щодо поняття “моделі”, а саме: “...предмет, відтворений у зменшеному, іноді у збільшеному або натуральному вигляді” [4, с. 118]. О. Вітренко наводить наступне визначення поняття “моделювання” – “це використання моделей збирання, обробки і аналізу інформації, що узгоджені на рівні контролінгового середовища і залежать від ситуації і пріоритетності завдань управління” [5, с. 8]. Щодо розуміння сутності терміну “моделювання”, то С. Івахненко зазначає наступне: “Моделювання, будучи процедурою побудови моделей для вивчення їх за допомогою об'єктів або процесів, відображає процес виокремлення найбільш характерних яких-небудь об'єктів або наявних властивостей. Завдяки моделюванню розкриваються окремі властивості та функції предметів, речовин, явищ, тенденцій їх розвитку” [6, с.399].

Слушною є думка провідного вітчизняного вченого М. Пушкаря, що моделювання – образ, зображення реальних речей, заміна оригінала його умовними позначеннями (схема, макет, графік) та вивчення їхніх особливостей функціонування [7, с. 103]. Також, варто погодитись з думкою М. Пушкаря, що: “На моделях можна краще вивчити взаємозв'язки між окремими елементами системи обліку, знайти і описати невідомі раніше закономірності, нові шляхи його розвитку” [8, с.80]. Зазначену тезу можна застосувати й до розробки системи внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. У загальній проблемі моделювання процесів внутрішньогосподарського контролю невіршеною залишається проблема моделювання внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат виробництва.

Мета статті – розробити модель внутрішньогосподарського контролю на прикладі непрямих витрат промислових підприємств при здійсненні внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, яка також підходить для розробки моделі внутрішньогосподарського контролю прямих витрат.

Методи та методика дослідження. У ході підготовки публікації було використано загальнофілософські та загальнонаукові методи пізнання явищ і процесів. Історичний метод – при дослідженні поняття «необоротні матеріальні активи»

За допомогою методів індукції та дедукції сформовано пропозиції з удосконалення системи моделювання внутрішньогосподарського контролю витрат підприємства. Прийоми кореляційно-регресійного аналізу – при побудові моделей прогнозування.

ОСНОВНІ ОТРИМАНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Виклад основного матеріалу дослідження. Розглянути та проаналізувати існуючі підходи до моделювання контролю витрат підприємства. Виявити застосування яких із них є найбільш доцільним при моделюванні діяльності підприємств. Обґрунтувати доцільність використання запропонованої моделі у цілях управління витратами підприємств.

Моделювання – це особливий пізнавальний спосіб, коли суб'єкт дослідження замість безпосереднього досліджуваного об'єкта пізнання обирає чи створює подібний до нього допоміжний об'єкт – образ чи модель, досліджуючи його, а отримані нові знання переносить на об'єкт-оригінал. Завдяки активній ролі суб'єкта сам процес моделювання має творчий, активний характер [9, с. 170].

Моделювання внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат промислових підприємств може застосовуватися у двох аспектах: для вивчення і удосконалення процесу самого контролю – організаційний аспект; для вивчення об'єктів контролю – методичний аспект. Необхідно зауважити, що чим досконаліша модель внутрішньогосподарського контролю, тим більше ефекту отримує і сама господарська діяльність господарюючого суб'єкта (підприємства, установи, організації) [14, с.43].

Ми підтримуємо думку Я. Соколова, що “Вся історія бухгалтерського обліку – це історія розвитку моделей, від простіших (ізоморфних) до все більше складних і абстрактних (гомоморфних), таких, що дозволяє спростити управління господарськими процесами і зробити це управління ефективнішим” [9, с. 3]. Вважаємо за доцільне вищезазначену тезу використати до внутрішньогосподарського контролю підприємства, зокрема до внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств.

Вітчизняний вчений-економіст В. Чиж зазначає, що “Процес створення образів, описів, аналогів будь-яких об'єктів та процесів прийнято називати моделюванням. Мета моделювання полягає в тому, щоб за допомогою моделей виявити всі можливі закономірності, взаємозв'язки й умови функціонування предмету моделювання в різних реальноіснуючих умовах і здійснити добір доцільного мінімуму найкращих варіантів рішень” [10, с. 75]. Також В. Чиж наголошує, що “методологічною передумовою внутрішнього контролю слід визнати моделювання. Моделювання в інформаційному забезпеченні управління витратами і забезпеченні контролю – це елемент систематизації обліку. Воно дозволяє зробити добір адекватних варіантів обліку і забезпечити раціональне управління обліковим процесом. З позиції управління витратами найбільш актуальним є моделювання форм і змісту первинних документів, робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, облікової політики й облікових процедур при побудові системи управлінського обліку” [11].

Розроблену модель внутрішньогосподарського контролю витрат як складової системи внутрішньогосподарського контролю промислового підприємства подано на рис. 1.

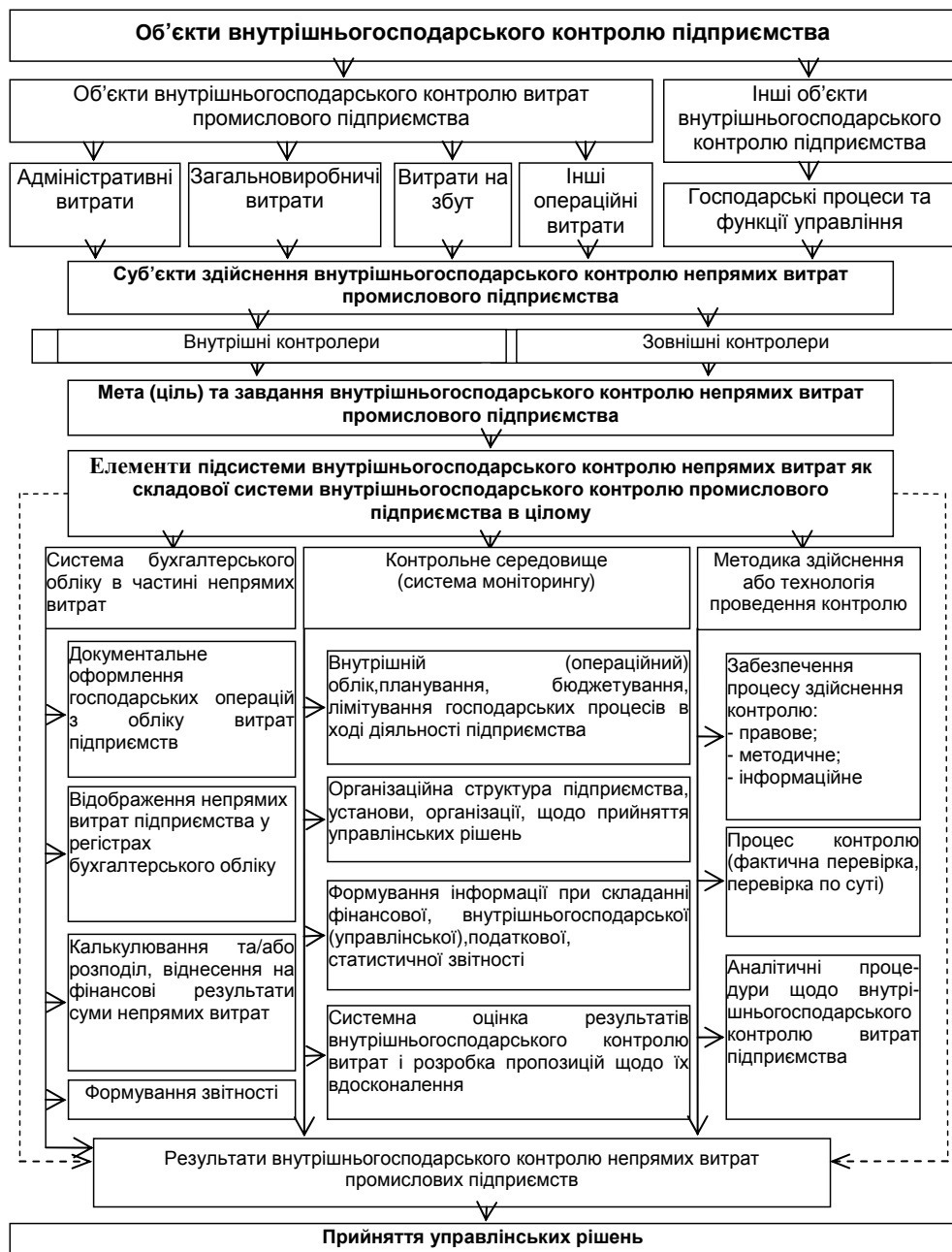


Рис. 1. Модель підсистеми внутрішньогосподарського контролю витрат як складової системи внутрішньогосподарського контролю підприємства

Нами пропонується детально розглянути один із елементів підсистеми внутрішньогосподарського контролю підприємства – процес здійснення “Управління проектами та розвиток виробництва”, 2014, № 1(49) 91

внутрішньогосподарського контролю у системі бухгалтерського обліку як прямих так і непрямих витрат. Він передбачає виконувати наступні етапи контролю:

1. Перевірка правильності документального оформлення господарських операцій з обліку як прямих так і непрямих витрат. На цьому етапі нами пропонується перевірити таке:

- наявність дозвільно–розпорядчих документів на здійснення господарських операцій щодо прямих і непрямих витрат підприємства;
- правильність оформлення первинних документів з обліку як прямих і непрямих витрат відповідності до чинного законодавства;
- наявність кошторису (плану, бюджету) як прямих так і непрямих витрат підприємства.

2. Перевірка відображення як прямих так і непрямих витрат в облікових регістрах (книгах, відомостях, журналах, тощо) бухгалтерського обліку та їх відповідності первинним документам. На цьому етапі нами пропонується перевірити таке:

- відповідність записів у регістрах бухгалтерського обліку первинним документам з обліку прямих і непрямих витрат підприємства;
- правильність застосування субрахунків, що затверджені робочим планом рахунків підприємства для обліку як прямих так і непрямих витрат;
- правильність відображення господарських операцій з обліку прямих і непрямих витрат підприємства у регістрах бухгалтерського обліку підприємства;
- відповідність даних про прямі та непрямі витрати, що відображаються в відомостях, журналах даним, що відображаються в головній книзі підприємства.

3. Перевірка розподілу непрямих витрат, віднесення їх на фінансовий результат підприємства. На цьому етапі нами пропонується перевірити таке:

- правильність розподілу непрямих витрат на підприємстві;
- методику оптимального розподілу непрямих витрат підприємства;
- економічну обґрунтованість бази розподілу непрямих витрат підприємства.

Необхідною умовою проведення ефективного внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат на підприємстві є застосування дієвих аналітичних процедур фактичного здійснення контролю, однією з яких є економічний аналіз [15, с.421].

ОБГОВОРЕННЯ

Висновки та пропозиції. Використовуючи аналітичні процедури внутрішньогосподарського контролю на прикладі непрямих витрат промислових підприємств, а саме використання аналітичної процедури економічного аналізу сформовано модель економічного аналізу непрямих витрат промислового підприємства для потреб внутрішньогосподарського контролю промислового підприємства. Оскільки провідною ознакою визначено управлінський аспект, модель економічного аналізу непрямих витрат промислового підприємства узгоджено не тільки з метою та завданнями внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат промислових підприємств, але й з цілями та завданнями управління непрямими витратами промислового підприємства. У зв'язку з цим виділено етапи здійснення економічного аналізу непрямих витрат промислових підприємств: а) Етап I: “Узагальнюючий аналіз непрямих витрат”; б) етап II: “Аналіз граничного рівня непрямих витрат підприємства”; в) етап III: “Аналіз виконання кошторису непрямих витрат”; г) етап IV: “Аналіз непрямих витрат за калькуляційними статтями”; ґ) етап V: “Аналіз нормативної бази формування непрямих витрат за видами діяльності”; д) етап VI: “Аналіз непрямих витрат за центрами формування (центрами відповідальності)”; е) етап VII: “Аналіз впливу зміни непрямих витрат на кінцеві фінансові результати”.

Отже, враховуючи вищевикладене, можна сказати, що моделювання внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат промислових підприємств – це дослідження процесу здійснення внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат, їх складових, щоб обрати найбільш дієві шляхи здійснення внутрішньогосподарського контролю як прямих так і непрямих витрат промислових підприємств і оцінити потенційні наслідки при прийнятті альтернативних управлінських рішень.

ЛІТЕРАТУРА

1. Супрун, Н.А. Вітчизняна модель корпоративного управління: інституційно-еволюційний аналіз: автореферат дис. ...доктора екон. наук: спец. 08.00.01 „Економічна теорія та історія економічної думки” / Н.А. Супрун. – К., 2010. – 34 с.
2. Безверхий, К.В. Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю непрямих витрат / К.В. Безверхий // Реформування економіки України: стан та перспективи: зб. матеріалів IV Міжнар. наук.-практ. конф., 26-27 листоп. 2009р., м.Київ. – К.: МІБО КНЕУ, 2009. – С.22-25.
3. Бутинець, Т.А. Розвиток науки господарського контролю: проблемитеорії, методології, практики: монографія / Т.А. Бутинець. – Житомир: ЖДТУ, 2011. – 772 с.
4. Трохименко, Л.М. Основи наукових досліджень з обліку та аудиту: [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / Л.М. Трохименко. – К.: КНЕУ, 2008. – 184 с.
5. Вітренко, О.В. Управлінський облік витрат основної діяльності підприємств машинобудівної галузі: методологія і організація: автореферат дис. ...канд.екон. наук: спец. 08.00.09 „Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / О.В. Вітренко. – Тернопіль, 2009. – 20 с.
6. Івахненко, С.В. Інформаційні технології в аудиті та внутрішньогосподарському контролі: дис. ...доктора екон. наук: спец. 08.00.09 „Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / С.В. Івахненко. – К., 2011. – 566 с.
7. Пушкар, М.С. Теорія пізнання у розвитку науки про контроль: монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2011. – 140 с.
8. Пушкар, М.С. Розробка системи обліку [навчальний посібник] / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 198 с.
9. Соколов, Я.В. Моделирование и его роль в бухгалтерскомучете / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 6. – С. 3-8.
10. Чиж, В.І. Інформаційне забезпечення управління витратами підприємств житлово-комунального господарства (теорія і практика): [монографія] / В.І. Чиж. – Луганськ: вид-во СНУ ім. В. Даля, 2005. – 288 с.
11. Чиж, В.І. Передумови внутрішнього контролю витрат [Електронний ресурс]. –Режим доступу до ресурсу: http://www.economy-confer.com.ua/full_article/606.
12. Шапошников, А.А. Классификационные модели в бухгалтерском учете / А.А. Шапошников. – М.: „Финансы и статистика”, 1982. – 144 с.
13. Шигун, М.М. Розвиток моделювання системи бухгалтерського обліку: теорія і методологія: монографія / М.М. Шигун. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 632 с.
14. Яремко, І.Й. Економічні категорії в методології обліку: монографія. – Львів: Каменярь, 2002. – 192 с.
15. Jarada A. Rachunkowosa zarzadcza. Koncepcje i zastosowania / A. Jarada, W. Nowak. – Lodz, 2001. – 926 s.

Рецензент статті
д.е.н., проф. Пушкар М.С.

Стаття надійшла до редакції
25.02.2014 р.