

**МОДЕЛЮВАННЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ  
ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ**

У статті досліджується система контролю витрат. При цьому пропонується при проведенні внутрішньогосподарського контролю використати метод моделювання, на основі якого нами було розроблено модель внутрішньогосподарського контролю на прикладі непрямих витрат промислових підприємств, яка також підходить для внутрішньогосподарського контролю прямих витрат. Дана модель забезпечить єдність підходів, оцінок, ефективне управління фінансово-господарською діяльністю підприємств, мінімізацію витрат, активізацію господарської діяльності, досягнення позитивного фінансового результату. Особлива увага відведена економічному аналізу. Враховуючи управлінський аспект аналізу на прикладі непрямих витрат, виділено його аналітичні оцінки, пов'язані з пошуком резервів зниження витрат та можливостями їх оптимізації.

Ключові слова: внутрішньогосподарський контроль, витрати, аналітичні процедури, модель, аналіз.

**Н.И. Федоронько, к.э.н.,**

Тернопольский национальный экономический университет, г. Тернополь

**МОДЕЛИРОВАНИЕ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ РАСХОДОВ  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ**

В статье исследуется система контроля расходов. При этом предлагается при проведении внутрихозяйственного контроля использовать метод моделирования, на основе которого нами была разработана модель внутрихозяйственного контроля на примере косвенных расходов промышленных предприятий, которая также подходит для внутрихозяйственного контроля прямых расходов. Данная модель обеспечит единство подходов, оценок, эффективное управление финансово-хозяйственной деятельностью предприятий, минимизацию расходов, активизацию хозяйственной деятельности, достижения положительного финансового результата. Особое внимание отведено экономическому анализу. Учитывая управленческий аспект анализа на примере косвенных расходов, выделено его аналитические оценки, связанные с поиском резервов снижения затрат и возможностями их оптимизации.

Ключевые слова: внутрихозяйственный контроль, расходы, аналитические процедуры, модель, анализ.

**Natalia I. Fedoronko, Candidate of Economic Sciences,**  
Ternopil National Economic University, Ternopil

**MODELING OF INTERNAL COSTS CONTROL ON THE ENTERPRISES**

*Annotation*

The paper investigates the system of cost control. It is proposed to use of simulation method during internal control, based on which we developed a model of internal control on the example of indirect costs of industrial enterprises, which is also suitable for internal control of direct costs. This model provides a unified approach, estimates the effective management of financial and economic activities of enterprises, minimizing costs, intensification of economic activities, achieving positive financial results. Particular attention is devoted to economic analysis. Taking into the consideration the administrative aspect of analysis on the example of the indirect costs, its analytical assessments are depicted, related with the search of reserves to reduce costs and optimize their capabilities.

Keywords: internal control, costs, analytical procedures, the model analysis.

**Постановка проблеми.** Сучасні підходи до становлення внутрішньогосподарського контролю підприємства свідчать, що для організації його ефективності традиційних підходів та прийомів не вистачає. Виникає нагальна необхідність застосування нових інструментів для організації внутрішньогосподарського контролю підприємства, на основі яких можна буде забезпечити його проведення на більш якісному рівні та подання необхідної інформації виконавцям контрольного процесу для прийняття управлінських рішень.

Модель внутрішньогосподарського контролю в системі управління промисловим підприємством повинна забезпечувати інформацією управлінський персонал, причому її формування повинно відповідати меті та завданням внутрішньогосподарського контролю загалом, у т.ч. контролю як прямих, так і непрямих витрат.

**Аналіз останніх досліджень.** Вагомий внесок у вивчення системи моделювання внутрішньогосподарського контролю витрат на промислових підприємствах здійснили такі вчені: Ф. Ф. Бутинець, С. В. Івахненко, М. С. Пушкар, Я. В. Соколов, Л. М. Трохименко та ін. Однак враховуючи значний внесок науковців у формування методики внутрішньогосподарського контролю витрат, доцільною є розробка комплексної моделі проведення контролю витрат, відповідно до інформаційних потреб.

Для побудови ефективної моделі внутрішньогосподарського контролю витрат підприємств пропонується спочатку звернутися до визначення сутності терміна "моделювання" з його філософським тлумаченням.

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.

Основне завдання моделювання полягає у створенні образу, завдяки якому стають зрозумілими властивості та зв'язки досліджуваного об'єкта: внутрішні (між елементами його структури), зовнішні (зв'язки з іншими об'єктами – моделями зовнішніх об'єктів).

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. А. Бутинець щодо моделей внутрішнього контролю зазначає наступне: "Моделі ВК (внутрішнього контролю – *примітка автора*), що існують в світі, мають низку принципових

відмінностей, причини яких різні й 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 принципи організації системи внутрішнього контролю (СВК) мають бути однаковими. Понад те, в кожній розвиненій країні розробляється своя національна система бухгалтерського обліку, що найповніше відповідає національним особливостям цієї країни. Через цілу низку 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 адаптованою до контрольного середовища з урахуванням облікових традицій, що склалися під впливом соціально-економічного розвитку країни.

Лаконічним є тлумачення Л. М. Трохименко щодо поняття “моделі”, а саме: “...предмет, відтворений у зменшеному, іноді у збільшеному або натуральному вигляді” [4, с. 118].

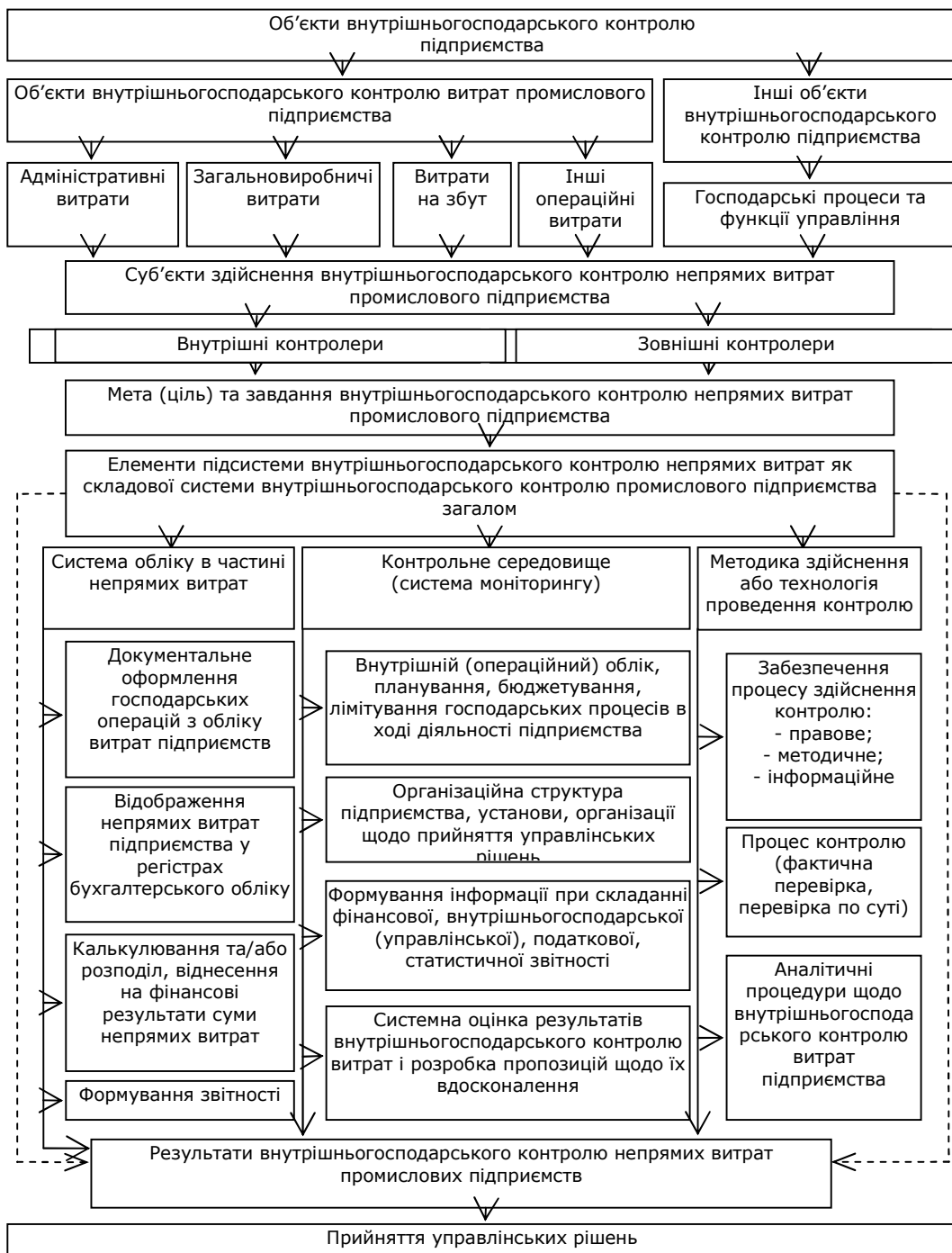
Слушною є думка провідного вітчизняного вченого М. С. Пушкаря, що моделювання – це образ, зображення реальних речей, заміна оригінала його умовними позначеннями (схема, макет, графік) та вивчення їхніх особливостей функціонування [7, с. 103]. Також варто погодитись з думкою М. С. Пушкаря: “На моделях 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.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Нами було розроблено модель внутрішньогосподарського контролю витрат як складової системи контролю промислового підприємства (рис. 1).

Детально розглянемо один із елементів підсистеми внутрішньогосподарського контролю підприємства – процес здійснення внутрішньогосподарського контролю у системі обліку як прямих, так і непрямих витрат. Він передбачає виконання наступних етапів контролю:

1. Перевірка правильності документального оформлення господарських операцій з обліку як прямих, так і непрямих витрат. А саме:

- наявність дозвольно-розпорядчих документів на здійснення господарських операцій щодо прямих і непрямих витрат підприємства;
- правильність оформлення первинних документів з обліку прямих і непрямих витрат відповідно до чинного законодавства;



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

\*Джерело: розробка автора

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

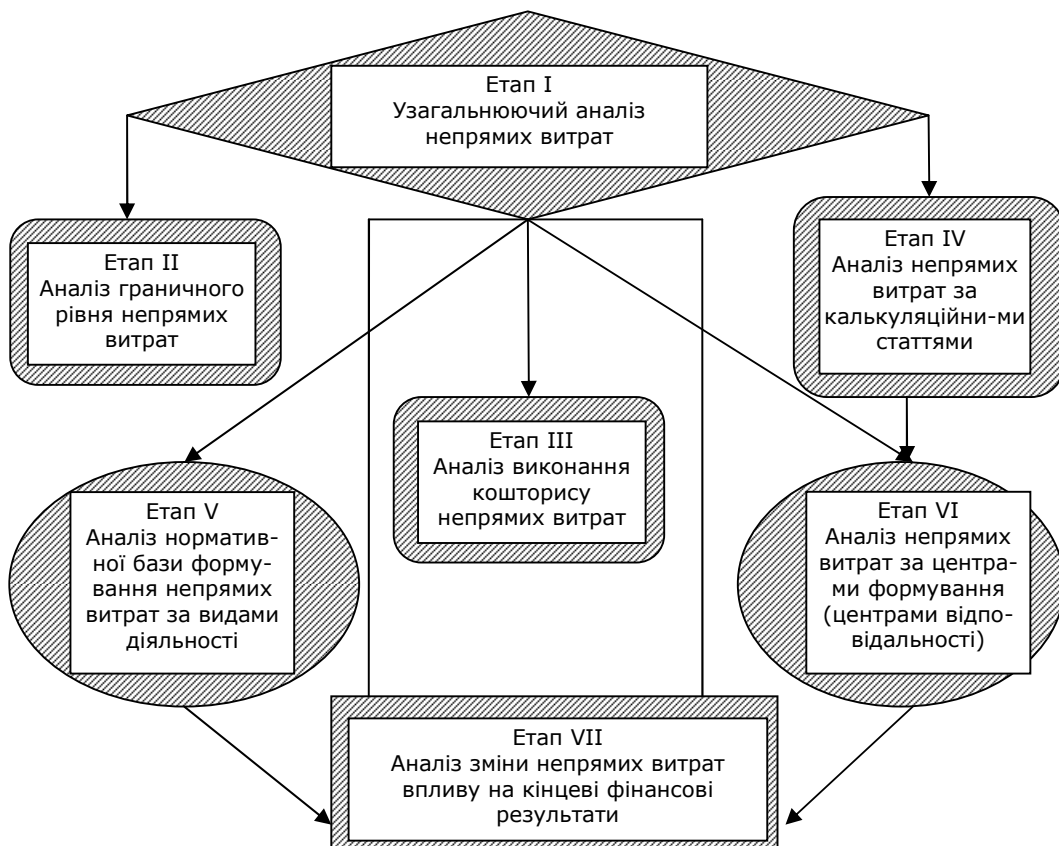
- правильність застосування субрахунків, що затверджені робочим планом рахунків підприємства для обліку як прямих, так і непрямих витрат;
- правильність відображення господарських операцій з обліку прямих і непрямих витрат підприємства у регістрах бухгалтерського обліку підприємства;
- відповідність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

3. Перевірка розподілу непрямих витрат, віднесення їх на фінансовий результат підприємства. Варто перевірити:

- 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. Враховуючи вищенаведену тезу, як приклад, можна виділити модель економічного аналізу непрямих витрат промислового підприємства для потреб внутрішньогосподарського контролю, що наведена на рис. 2 [2, с. 23].

На першому етапі "Узагальнюючий аналіз непрямих витрат підприємства" дають загальну оцінку (аналіз) виконання кошторису (плану, бюджету, нормативу, ліміту тощо) непрямих витрат у розрізі економічних елементів. На другому етапі "Аналіз граничного рівня непрямих витрат підприємства" – оцінку відхилень фактичних витрат від їх граничного рівня. Третій етап "Аналіз виконання кошторису непрямих витрат" передбачає аналіз виконання кошторису непрямих витрат. На четвертому етапі "Аналіз непрямих витрат за калькуляційними статтями" – аналіз повної собівартості окремих видів продукції з врахуванням непрямих витрат. П'ятий етап передбачає аналіз нормативної бази непрямих витрат за видами діяльності. На шостому етапі "Аналіз непрямих витрат за центрами формування (центрами відповідальності)" проводиться аналіз непрямих витрат за центрами відповідальності організаційної структури підприємства. На сьомому етапі "Аналіз впливу зміни непрямих витрат на кінцеві фінансові результати" дають оцінку впливу зміни непрямих витрат підприємства на кінцеві результати виробничо-господарської діяльності господарюючого суб'єкта.



*Рис. 2. Модель економічного аналізу непрямих витрат промислового підприємства для потреб внутрішньогосподарського контролю*

Використовуючи аналітичні процедури внутрішньогосподарського контролю на прикладі непрямих витрат промислових підприємств, а саме економічний аналіз, 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.

**Висновки.** Отже, враховуючи вищевикладене, можна сказати, що моделювання внутрішньогосподарського контролю витрат промислових підприємств – це дослідження процесу здійснення внутрішньогосподарського контролю витрат, їх складових, щоб обрати найбільш дієві шляхи здійснення

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

внутрішньогосподарського контролю витрат промислових підприємств і оцінити потенційні наслідки при прийнятті альтернативних управлінських рішень.

Питання щодо вдосконалення моделювання контролю витрат на промислових підприємствах і надалі залишаються актуальними й вимагають подальших наукових розвідок.

### **Список використаних джерел**

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. 2009 р., м. Київ. – К. : МІБО КНЕУ, 2009. – С. 22–25.
3. Бутинець Т. А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, 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 : навч. посібник / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 198 с.
9. Соколов Я. В. Моделирование и его роль в бухгалтерском учете / Я. В. Соколов // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 6. – С. 3–8.

### **References:**

1. Suprun, N.A. (2010). *National model of corporate governance: institutional and evolutionary analysis*. Abstract to PhD dissertation, Accounting, Analysis and Audit. (National Trade and Economics University of Kyiv, Kyiv (in Ukr.).
2. Bezverkhy, K.V. (2009). Techniques of internal control indirect costs. *Reformuvannya ekonomiky Ukrainy: stan ta perspektyvy. Zb. materialiv IV Mizhnar. nauk.-prakt. Konf* [Reforming the economy of Ukraine: status and prospects: Coll. Materials IV Intern. scientific-Pract. Conf.]. Kyiv, Ukraine, pp. 22–25 (in Ukr.).
3. Butynets, T.A. (2011). *Rozvytok nauky hospodars'koho kontroliu: problemy teorii, metodolohii, praktyky* [The development of science business control : problemy teoriyi , methodologies, practices]. ZSTU, Zhytomyr, 772 p. (in Ukr.).
4. Trokhymenko, L.M. (2008). *Osnovy naukovykh doslidzhen' z obliku ta audytu* [Basic scientific research in accounting and auditing]. Kyiv, 184 p. (in Ukr.).
5. Vitrenko, O. (2009). *Managerial Cost Accounting core business enterprises of machine-building industry methodology and organization*. Abstract dis., Accounting, Analysis and Audit. Ternopil, 20 p. (in Ukr.).
6. Ivahnenkov, S.V. (2011). *Informatsiyni technology in audit and internal control*. Thesis of Dr. ekon., Accounting, Analysis and Audit. Kyiv, 566 p. (in Ukr.).
7. Pushkar, M.S. (2011). *Teoriia piznannia u rozvytku nauky pro kontrol'* [Theory of knowledge in the development of the science of control]. Carte blanche, Ternopol, 140 p. (in Ukr.).
8. Pushkar, M.S. (2003). *Rozrobka systemy obliku* [Development of accounting system]. Carte blanche, Ternopol, 198 p. (in Ukr.).
9. Sokolov, Y. (1996). Modeling and its role in accounting. *Buhgalterskij uchet* [Accounting], vol. 6, pp. 3–8 (in Ukr.).