

УДК 657

Случак Н. А., к.е.н. (Березнівський лісотехнічний коледж НУВГП)

МЕТОДИКА ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ ВИТРАТ ЛІСОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Визначено мету і завдання внутрішнього аудиту витрат на лісопродукцію, розглянуто його предмет і об'єкти, виділено етапи проведення та запропоновано цикли господарських операцій.

Ключові слова: витрати, внутрішній аудит, методика внутрішнього аудиту.

Ліси виступають джерелом деревних і недеревних ресурсів. Ведення лісового господарства сприяє виникненню позитивних екстерналій, економічний ефект від яких, як правило, не оцінюється і не впливає на фінансування лісівничої діяльності державою. Тому лісова галузь є важливою складовою промислового виробництва України.

Концепція сталого лісокористування передбачає переорієнтацію на інтенсивне лісовирощування та комплексне використання лісових ресурсів. Зростає увага до не деревних ресурсів лісу, отримуваних внаслідок побічних лісокористувань, як до джерела сировини для харчової, хімічної, фармацевтичної промисловості.

Покращення якісних характеристик інформації, яка є основою для прийняття рішень можливе за існування дієвої системи внутрішнього контролю і у її складі – системи внутрішнього аудиту.

Питання, що стосуються мети, завдань, методики внутрішнього аудиту розглядали В.С. Рудницький, Я.А. Гончарук, Ф.Ф. Бутинець, Н.П. Баришніков, М.Т. Білуха, В.В. Бурцев та інші. Але у їх працях не враховано організаційні та технологічні особливості лісогосподарського виробництва.

Методика внутрішнього аудиту вимагає з'ясування мети, завдань, принципів, предмета, об'єктів, конкретних методів емпіричних досліджень.

Мету внутрішнього аудиту визначає керівник підприємства. Для її досягнення внутрішньому аудиту необхідно розв'язати ряд завдань. У науковій літературі [1, 2, 3 та інші] зупиняються переважно на конкретних завданнях аудиту і завдання аудиторського контролю поділяють на окремі та загальні. Розв'язання окремих завдань стосується перевірки однієї зі сторін господарської діяльності, а загальні – на всю

господарську діяльність суб'єктів господарювання.

Для лісгосподарських підприємств загальні завдання внутрішнього аудиту витрат на лісопродукцію можуть бути такими: законність і економічна доцільність витрат; економічна доцільність витрат на екологічні цілі; визначення рівня витрат та їх вплив на формування собівартості продукції; аналіз витрат на лісопродукцію;

- аналіз методів обліку витрат і калькулювання собівартості лісопродукції; аналіз і оцінка розроблених стратегій; оцінка рентабельності лісопродукції; розробка заходів щодо підвищення рентабельності продукції; розробка заходів щодо підвищення ефективності використання ресурсів; оцінка якості функціонування внутрішньогосподарського контролю; розробка заходів по підвищенню якості системи обліку витрат і внутрішньогосподарського контролю; консультування з менеджменту, маркетингу, обліку, аналізу, оподаткування в межах компетенції внутрішнього аудитора; дотримання екологічних вимог, норм і правил для запобігання фінансовим втратам у випадку їх порушення та для збереження біорізноманіття лісових екосистем.

Особливу увагу, на наш погляд, необхідно зосередити на дотриманні екологічних норм. Розробка і реалізація стратегії екологічно стійкого розвитку передбачає посилення екологічної складової економіки, гармонізацію екологічних та економічних інтересів. Завдання інтеграції України до системи міжнародної екологічної безпеки, посилення вимог законодавства у сфері охорони навколишнього середовища висуває на перший план розвиток нового напрямку в аудиторській діяльності – екологічного аудиту. Заготівля і збір лісопродукції повинні оцінюватись не лише з точки зору економічної доцільності, але й в обов'язковому порядку з позицій екологічної безпеки.

Часткові завдання аудиту витрат на лісопродукцію, на нашу думку, передбачатимуть: оцінку стану навколишнього середовища з метою визначення можливості і доцільності заготівлі лісових ресурсів; вивчення кількісного і якісного впливу процесів заготівлі і відтворення лісових ресурсів на навколишнє середовище; оцінку існуючих технологій заготівлі лісопродукції, які можуть бути застосовані на підприємстві; вивчення можливих наслідків для навколишнього середовища знищення існуючих біогеоценозів; визначення дотримання підприємством принципів сталого лісокористування; вивчення господарських операцій, пов'язаних з заготівлею лісопродукції; визначення законності цих операцій; перевірка повноти облікових записів; правильність нарахування зарплати працівникам, зайнятим заготівлею, охороною та відтворенням лісових ресурсів; правильність списання МШП, що ви-

користуються про заготівлі лісопродукції; законність списання і правильність визначення суми витрат на охорону лісових ресурсів; законність списання і правильність визначення суми витрат на відтворення лісових ресурсів; аналіз системи обліку витрат підприємства; правильність списання накладних витрат; правильність калькулювання собівартості продукції; економічний аналіз собівартості лісопродукції і розробка пропозицій по її зниженню; контроль виконання виробничого плану; оцінка існуючої систем обліку витрат та системи внутрішнього контролю і розробка пропозицій по їх покращенню; консультування працівників бухгалтерії лісгоспу з питань обліку витрат, які належать до компетенції внутрішніх аудиторів.

При виконанні своїх професійних обов'язків зовнішні аудитори керуються наступними етичними принципами: незалежність, чесність, об'єктивність, професійна компетентність і належна добросовісність, конфіденційність, професійна поведінка, дотримання технічних стандартів. Проаналізувавши підходи до виділення принципів внутрішнього аудиту [1, 2], можна стверджувати, що при проведенні аудиту витрат на підприємствах лісового господарства перераховані принципи повинні дотримуватись і внутрішніми аудиторами.

Предметом внутрішнього аудиту є інформація про стан економічних, організаційних, інформаційних та інших характеристик системи, яка перебуває в сфері аудиторської оцінки. Саме така інформація досліджуються внутрішніми аудиторами.

Предмет внутрішнього аудиту виражається через об'єкти. Для глибшого вивчення об'єктів доцільно зупинитись на діяльності підприємств. Державні підприємства лісового господарства поєднують два види діяльності: промислової і лісгосподарську. Для кожної сфери діяльності характерні свої процеси, які є об'єктами внутрішнього аудиту. Лісгосподарська діяльність спрямована на створення і відновлення лісових ресурсів, промислова – на їх використання. Кожен вид діяльності супроводжуватиметься здійсненням певних витрат, а, отже, буде об'єктом внутрішнього аудиту.

При перевірці окремих господарських фактів, об'єкти внутрішнього аудиту співпадатимуть з об'єктами обліку для виробництв, пов'язаних із заготівлею лісових ресурсів. Лісгосподарська діяльність сприяє відтворенню і розширенню лісових ресурсів і створює передумови для їх промислового використання. Тому при розгляді процесів лісгосподарської діяльності об'єкти обліку і внутрішнього аудиту будуть такими: витрати на придбання (заготівлю) засобів виробництва, витрати предметів праці, витрати засобів праці у розмірі їх амортизації (зносу), сума заробітної плати працівників, зайнятих заготівлею, охо-

роною та відтворенням ресурсів лісу.

Для зменшення негативного антропогенного впливу, збереження біорізноманіття лісових екосистем, раціонального використання лісових ресурсів, впроваджено плату за використання лісових ресурсів, яка є елементом витрат і вноситься в бюджет. Об'єктами внутрішнього аудиту повинні бути розрахунки з бюджетом по внесенню визначених сум такої плати. До складу об'єктів внутрішнього аудиту витрат необхідно включати відрахування на ліквідацію негативних наслідків природокористування. Діяльність державного підприємства лісового господарства має прямий вплив на стан навколишнього природного середовища. Варіанти господарювання, обрані керівництвом лісового господарства, можуть суттєво змінювати фізичне середовище, існуючу біологічну систему та інше. Тому об'єктом внутрішнього аудиту витрат на лісопродукцію необхідно вважати дотримання вимог екологічного законодавства.

Виходячи з вищенаведеного, можна сказати, що об'єктами внутрішнього аудиту витрат будуть основні процеси діяльності в сфері виробництва та обігу: витрати предметів та засобів праці при заготівлі, охороні і відтворенні лісових ресурсів, витрати на оплату праці осіб, зайнятих заготівлею, охороною і відтворенням лісопродукції, визначення собівартості лісопродукції, наявність і рух лісопродукції та пов'язані з цим грошові, розрахункові й кредитні операції; витрати, пов'язані з процесом руху лісопродукції; розрахунки з бюджетними та позабюджетними фондами, пов'язаними із здійсненням природоохоронних заходів, а також природоохоронні витрати, які несе державне підприємство лісового господарства; вплив процесів заготівлі, охорони і відтворення лісових ресурсів на навколишнє середовище.

Враховуючи, що об'єкт аудиту – це інформація про окремі або взаємопов'язані факти, явища чи процеси господарської діяльності підприємства, що відображена в системі бухгалтерського обліку та інших джерелах інформаційної системи і підлягає кількісній та вартісній оцінці, об'єктами внутрішнього аудиту витрат, на нашу думку, будуть також елементи облікової політики (первинні документи з обліку витрат, об'єкти калькулювання, метод обліку витрат і калькулювання, склад собівартості), економічна доцільність витрат, понесених в сфері виробництва та обігу; витрати, пов'язані з дослідженням ринку продукції державного підприємства лісового господарства; життєвий цикл продукції; виробнича стратегія державного підприємства лісового господарства, управлінська система, система внутрішнього контролю, система бухгалтерського обліку витрат на лісопродукцію.

В процесі аудиту з погляду періоду його виконання науковці виділяють наступні стадії аудиту: початкова, дослідна, завершальна. Для

кожної із виділених стадій притаманні свої етапи, фази і процедури контролю.

У випадках, коли внутрішні аудитори орієнтуються на методику підтверджувального аудиту, для початкової стадії можна виділити такі етапи: вибір об'єктів і мети внутрішнього аудиту; ознайомлення з бізнесом лісгоспу та станом обліку; вибір для контролю інформації та її систематизація; складання плану аудиторської перевірки; визначення аудиторських процедур; складання робочої програми аудиту.

На стадії дослідження в умовах підтверджувального аудиту виділяють наступні етапи: вибір методики перевірки; побудова контрольних та розрахункових таблиць, графіків, діаграм; перевірка господарських операцій та облікових записів; коригування плану і робочої програми аудиту; перевірка правильності визначення собівартості; виявлення та систематизація недоліків.

В умовах системно-орієнтованого аудиту на стадії дослідження перед перевіркою облікових записів визначають дотримання незмінності вибраного на початку звітного періоду методу обліку витрат на лісопродукцію, його відповідності нормативним документам; правильності розмежування витрат за звітними періодами; правильності віднесення на витрати вартості МШП, які використовуються при заготівлі і відтворенні ресурсів лісу; обґрунтованості вибору баз розподілу непрямих витрат.

На завершальній стадії внутрішнього аудиту в умовах як підтверджувального, так і системно-орієнтованого аудиту можна виділити такі етапи: оцінка отриманих результатів; групування виявлених недоліків; розробка заходів щодо усунення виявлених недоліків; написання звіту (акта, висновку); контроль за виконанням рішень керівництва за результатами аудиту.

Ефективність методики внутрішнього аудиту на етапі вивчення господарських операцій та перевірки облікових записів ґрунтується на розподілі господарських операцій на окремі їх цикли. Тому аудит витрат на лісопродукцію доцільно здійснювати за циклами господарських операцій. Щодо виділення окремих циклів господарських операцій стосовно обліку витрат на лісопродукцію, то можливе виділення двох циклів: циклу придбання та витрачання ресурсів і виробничого циклу.

Існування служби внутрішнього аудиту підвищує якісні характеристики інформації, яка використовується в управлінні. Серед загальних і часткових завдань внутрішнього аудиту витрат на лісопродукцію особливу увагу варто зосередити на дотриманні вимог екологічних норм і безпеки. При виділенні об'єктів необхідно враховувати особливості лісового господарства – поєднання промислової та лісгосподарської діяльності, а саму перевірку здійснювати з виділенням двох циклів.

Внутрішній аудит є невід'ємною складовою системи внутрішньогосподарського контролю. Розробка методики внутрішнього аудиту витрат допоможе в роботі працівникам лісгоспів, які здійснюватимуть внутрішній контроль.

1. Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник [для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / Ф. Ф. Бутинець. – 2-ге вид. – Житомир : ПП “Рута”, 2002. – 672 с. 2. Гончарук Я. А. Аудит: Навч. посібник / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – Львів : Світ, 2002. – 296 с. 3. Гончарук Я. А. Сучасні тенденції і проблеми розвитку аудиту в Україні / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. Випуск 16. – Збірник наукових праць. – Львів : Львівська комерційна академія, 2004. – С. 3–8.

Рецензент: д.е.н., професор Савіна Н. Б. (НУВГП)

Sluchak N. A., Candidate of Economics (Berezne Forestry College NUWMNRU)

METHOD OF INTERNAL EXPENSES AUDITING AT FORESTRY ENTERPRISES

The goal and tasks of wood production internal auditing expenses are defined, its subject and objects are considered, the stages of realization are determined and business transaction cycles are proposed.

Keywords: costs, internal audit, internal audit methodology.

Случак Н. А., к.е.н. (Березновский лесотехнический колледж НУВХП)

МЕТОДИКА ВНУТРЕННЕГО АУДИТА РАСХОДОВ ЛЕСОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Определены цели и задачи внутреннего аудита затрат на лесопродукцию, рассмотрены его предмет и объекты, выделены этапы проведения и предложены циклы хозяйственных операций.

Ключевые слова: затраты, внутренний аудит, методика внутреннего аудита.
