

УДК 657.1

Юрченко О.А.

Національна академія статистики, обліку та аудиту

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ІНШОЇ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

У статті досліджено дефініції понять «внутрішній контроль» і «внутрішньогосподарський контроль» у вітчизняних та іноземних літературних джерелах та розкрито особливості організації внутрішньогосподарського контролю витрат іншої операційної діяльності на прикладі фармацевтичних підприємств.

Ключові слова: витрати іншої операційної діяльності, внутрішній контроль, внутрішньогосподарський контроль.

Yurchenko A.

ORGANIZATION OF INTERNAL CONTROL COSTS OTHER ACTIVITIES

This article explores the definitions of the concepts of «internal control» and «internal business controls» in domestic and foreign literature and peculiarities of the internal control costs of other operations on the example of pharmaceutical companies.

Key words: costs of other operations, internal control, internal control.

Юрченко А.А.

ОРГАНИЗАЦИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННОГО КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ ПРОЧЕЙ ОПЕРАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В статье исследованы дефиниции понятий «внутренний контроль» и «внутрихозяйственный контроль» в отечественных и зарубежных литературных источниках и раскрыты особенности организации внутрихозяйственного контроля затрат прочей операционной деятельности на примере фармацевтических предприятий.

Ключевые слова: затраты прочей операционной деятельности, внутренний контроль, внутрихозяйственный контроль.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. При переході української економіки на ринкові відносини пріоритетними стають інтереси власників, інвесторів, акціонерів. Вплив контролю на всі сторони виробничої і фінансової діяльності підприємства значно зростає. До організації контролю пред'являються якісно нові вимоги, при цьому сьогодні особлива увага має бути приділена внутрішньогосподарському контролю як одному із його різновидів.

Внутрішньогосподарський контроль витрат є невід'ємною, постійно діючою функцією системи ефективного управління. Складність організаційної структури і технологічного процесу виробництва фармацевтичної продукції виступає вельми актуальною проблемою внутрішньогосподарського контролю на підприємствах цієї галузі. Розробки нових систем контролю, які давали б можливість фармацевтичним компаніям своєчасно отримувати інформацію, необхідну для управління, прогнозувати динаміку мінливої ринкової кон'юнктури, особливо в період підвищення цін на ліки, аналізувати, оцінювати і попереджати виникнення неефективних витрат.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Проблема організації внутрішньогосподарського контролю на підприємстві знайшла відображення у працях таких вітчизняних вчених, як Т.А.Бутинець [5], А.Г.Загородній [7], Є.В.Калюга [8], М.Д.Корінко [9], В.П.Пантелєв [10], С.М.Петренко [11], а також у роботах зарубіжних науковців: А.Н.Азріліян [2], В.Д.Андрєєв [3], А.С.Бакаєв [4], А.А.Тєрєхов [14]. Внутрішньогосподарський контроль витрат і калькулювання собівартості продукції досліджувала у своїй монографії М.І.Скрипник [12].

Цілі статті. Метою дослідження є вивчення організації внутрішньогосподарського контролю витрат іншої операційної діяльності. Для досягнення мети були поставлені наступні завдання:

- дослідити дефініції термінів «внутрішній контроль» і «внутрішньогосподарський контроль» у вітчизняних та іноземних літературних джерелах;
- розкрити особливості організації внутрішньогосподарського контролю витрат іншої операційної діяльності на прикладі підприємств фармацевтичної галузі.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Розглядаючи проблеми організації внутрішньогосподарського контролю витрат іншої операційної діяльності пропонуємо простежити термінологію «внутрішній контроль» і «внутрішньогосподарський контроль» у працях вітчизняних та зарубіжних науковців (табл. 1).

Виходячи з вище проаналізованих визначень, можна зробити висновок, що у вчених-дослідників немає єдиної точки зору щодо трактування даної термінології. При чому поняття «внутрішній контроль» і «внутрішньогосподарський контроль» є дещо змішаними як в економічній літературі так і у практичній діяльності. Відсутня чітко вироблена концепція відносного того, чи є, наприклад, внутрішній аудит складовою внутрішнього контролю і навпаки.

Дефініції поняття «внутрішній контроль»
і «внутрішньогосподарський контроль» у літературних джерелах

Джерело	Визначення
1	2
<i>Внутрішній контроль</i>	
Азріліян А.Н.	<i>Внутрішній контроль</i> здійснення спеціальним підрозділом підприємства контролю за станом бухгалтерського обліку, проведення комплексного аналізу господарської та фінансової діяльності економічного суб'єкта з метою намітити шляхи найбільш ефективного розвитку і виявити резерви підприємства і його основних підрозділів. Особливо важливий для великих структур корпоративного типу, тобто з безліччю самостійних підрозділів [1, с. 554].
Андрєєв В.Д.	<i>Внутрішній контроль</i> – система контрольних процедур, план організації і методи управління об'єктом з метою ефективного проведення бізнесу, захисту активів, запобігання помилок, акуратності облікових перевірок і своєчасного представлення фінансової інформації [3, с. 221].
Бакаєв А.С.	<i>Внутрішній контроль</i> виступає як складова частина корпоративного управління та виконує важливу функцію здійснення всередині організації контролю здійснених фактів господарської діяльності а також ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Елементами системи внутрішнього контролю може бути внутрішній аудит, ревізійна комісія, контролер та ін. [4, с. 29–30]
Бутинець Т.А.	<i>Внутрішній контроль</i> – це постійна, щоденна робота, яка унеможливує допускання зловживань та дає можливість використовувати ресурси підприємства, включаючи людський капітал, на його користь у відповідності до прийнятих планів, а також захищає інтереси працюючих у відповідності до умов колективного договору
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партиг Г.О.	<i>Внутрішній контроль</i> – здійснюваний підприємством процес перевірки виконання всіх управлінських рішень у сфері фінансової діяльності з метою реалізації фінансової стратегії та запобігання кризовим ситуаціям, які можуть призвести до банкрутства цього підприємства. Його здійснюють підрозділи внутрішнього контролю та фінансової служби підприємства [7, с. 132].
Корінько М.Д.	<i>Внутрішній контроль</i> – це система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного використання усіма працівниками своїх обов'язків по забезпеченню та здійсненню господарських операцій [9, с. 46].

1	2
Пантелеєв В.П.	<i>Внутрішній контроль</i> – система фінансового та інших видів контролю, що передбачає наявність організаційної структури, методів і способів роботи, а також внутрішні ревізійні заходи, здійснювані керівництвом для того, щоб контрольований об'єкт функціонував ефективно і продуктивно [10, с. 37].
<i>Внутрішньогосподарський контроль</i>	
Вітвицька Н.С.	<i>Внутрішньогосподарський фінансовий контроль</i> здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до чинного законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств. Основна відповідальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера [6, с. 22].
Калюга Є.В.	<i>Внутрішньогосподарський контроль</i> – це систематичне спостереження за ефективністю використання активів і зобов'язань підприємства, законністю та доцільністю господарських операцій і процесів, збереженням грошових коштів і матеріальних цінностей [8, с. 26].
Пантелеєв В.П.	<i>Внутрішньогосподарський контроль</i> – організована власниками підприємства або уповноваженими ними особами система стеження, нагляду і перевірки ефективності використання майна підприємства, законності і доцільності господарських операцій, збереження матеріальних цінностей та коштів, виявлення резервів, запобігання безгосподарності, втратам і крадіжкам. Метою такого контролю є визначення відхилень при веденні діяльності, їх оцінювання та своєчасне попередження власника підприємства про небезпеку їх виникнення [10, с. 38].
Столяр Л.Г.	<i>Внутрішньогосподарський контроль</i> – це сукупність заходів, що вживають всередині підприємства, які забезпечують запобігання та виявлення операцій з господарськими засобами та джерелами і дій посадових осіб, що суперечать цілям їхньої діяльності, або вимогам чинного законодавства [13].
Терехов А.А.	<i>Внутрішньогосподарський контроль</i> можна розглядати як контроль адміністративний і економічний (у тому числі бухгалтерський) [14, с. 51].

Петренко С.М. зазначає, що подібна «плутанина» може пояснюватися відсутністю правового поля відносно організації і функціонування внутрішнього контролю [11, с. 76].

Організація внутрішньогосподарського контролю на підприємстві має здійснюватися вищою ланкою керівництва в особі власника або виконавчого директора.

Адамс Р. пише, що система внутрішнього контролю організовується керівництвом підприємства для того, щоб: здійснювати його діяльність послідовно і ефективно, забезпечити збереження майна, досягти якісного документування операцій [1, с. 79].

Організація внутрішньогосподарського контролю має здійснюватися на всіх рівнях управління підприємством (табл. 2).

Таблиця 2

Рівні організації внутрішньогосподарського контролю на прикладі фармацевтичного підприємства

Рівні організації внутрішньогосподарського контролю	Суб'єкти організації внутрішньогосподарського контролю	Реалізація контрольних функцій
Вищий рівень	Власник	Спеціалізована служба внутрішнього аудиту
Середній рівень	Виконавча дирекція	Менеджери структурних підрозділів підприємства
Нижчий рівень	Структурні підрозділи підприємства	Відділ кадрів, планово-економічний відділ, бухгалтерія, виробничі відділи.

У процесі організації внутрішньогосподарського контролю витрат на фармацевтичних підприємствах слід відділити такі недоліки:

- неналежна конкретизації об'єктів контролю витрат;
- невпорядкованість використання результатів контролю для прийняття управлінських рішень;
- недостатня спрямованість на майбутнє через відсутність використання планових показників.

Наявність вказаних проблем зумовлює удосконалення організації внутрішньогосподарського контролю, орієнтованого на збільшення конкурентних переваг підприємства за рахунок резервів зниження витрат.

Раціональна організації внутрішньогосподарського контролю інших витрат операційної діяльності на підприємстві передбачає визначення сутності, принципів організації, завдань, об'єктів і суб'єктів, методичних прийомів та джерел інформації.

Скрипник М.І. зазначає, що організація внутрішнього контролю в управління витратами ускладнюється існуванням невіршених методологічних питань контролю залежно від цілей, напрямів і завдань, удосконалення документального супроводу й аналітичних процедур контролю, формуванням способів реалізації результатів контролю та розробки конкретних методичних рішень [12, с. 306].

Об'єктами внутрішньогосподарського контролю витрат іншої операційної діяльності виступають: витрати на дослідження і розробку; собівартість реалізованої іноземної валюти; собівартість реалізованих оборотних та необоротних активів; сумнівні і безнадійні борги; втрати від операційної курсової різниці; втрати від знецінювання запасів; нестачі і втрати від псування цінностей; визнані штрафи, пені, неустойки; інші витрати операційної діяльності, а саме: витрати на утримання баз відпочинку (санаторіїв), дитячих садків, шкіл, лікарень (медпунктів), їдалень, сауни, які знаходяться на балансі підприємства; витрати спрямовані на соціальне забезпечення працівників (матеріальна допомога).

На фармацевтичних підприємствах внутрішньогосподарський контроль витрат іншої операційної діяльності базується на постановці відповідних завдань та інформаційного забезпечення. Основними інформаційними джерелами внутрішньогосподарського контролю цих витрат виступають:

- 1) законодавчі та нормативні документи щодо обліку витрат іншої операційної діяльності;
- 2) облікові та звітні дані, а саме: первинні та зведені облікові документи, реєстри бухгалтерського обліку (Журнал №5, 5А, оборотні відомості по рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності», головна книга;
- 3) звітність підприємства: фінансова звітність в особі звіту про фінансові результати (форма №2) та приміток до річної фінансової звітності (форма №5); податкова звітність, яка представлена у вигляді декларації з податку на прибуток;
- 4) правила внутрішнього розпорядку підприємства;
- 5) матеріали попередніх перевірок;

До методичних прийомів внутрішньогосподарського контролю витрат іншої операційної діяльності слід віднести: обстеження, хронологічні і вибіркові спостереження, комплексні і тематичні перевірки, прийоми порівняльного і факторного аналізу інших витрат операційної діяльності; документальне вивчення та службове розслідування.

Важливою умовою, що забезпечує дієвість внутрішньогосподарського контролю є його поділ на попередній, поточний та наступний.

Попередній внутрішньогосподарський контроль має орієнтуватися: на розробку контрольної номенклатури, посадових інструкцій, організаційно-розпорядчої документації; визначення джерел та носіїв контрольної інформації щодо інших витрат операційної діяльності;

встановлення переліку об'єктів контролю інших витрат операційної діяльності та їх системного зв'язку з суб'єктами контролю.

Поточний внутрішньогосподарський контроль має перевірити правильність включення до складу витрат звітного періоду інших витрат операційної діяльності. Поточний контроль, на відміну від попереднього має здійснюватися безпосередньо в момент виникнення витрат. Саме він є найбільш ефективним, оскільки дозволяє не лише виявляти причини та винуватців відхилень, а також прогнозувати вплив цих відхилень на кінцевий результат.

Наступний внутрішньогосподарський контроль узагальнює результати внутрішньогосподарського контролю інших витрат операційної діяльності та розробляє пропозиції щодо їх зменшення. Наслідки заключного контролю фіксуються у вигляді висновків про результати діяльності суб'єкта господарювання.

Висновки. Організація внутрішньогосподарського контролю витрат іншої операційної діяльності на підприємствах фармацевтичної галузі є необхідною, оскільки існування неналежної конкретизації об'єктів контролю витрат іншої операційної діяльності та невпорядкованість використання результатів контролю для прийняття управлінських рішень породжує безліч проблем, однією з яких є несвочасне отримання вищим керівництвом інформації, необхідної для управління і попередження виникнення неефективних витрат.

1. Адамс Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 338с.
2. Азрилиян А. Н. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н.Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.
3. Андреев В. Д. Практический аудит: [справ. пособ.] / В.Д.Андреев. – М.: Экономика, 1994. – 366 с.
4. Бакаев А. С. Тлумачний бухгалтерський словник / А.С.Бакаев. – 2-е изд., перероб. и доп. – М., 2011. – 192с.
5. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст / Т.А.Бутинець // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія «Економічні науки». – Житомир: 2008. – № 2(44). – С. 31–42.
6. Вітвицька Н. С. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. посібн. для самост. вивч. дисципліни / Н.С.Вітвицька, І.Ю.Чумакова, М.М.Коцупатрий, М.Т.Фенченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
7. Загородній А.Г. Облік і аудит: [Термінолог. словник] / А.Г.Загородній, Г.Л.Вознюк, Г.О.Партін. – Львів: «Центр Європи», 2002. – 671 с.
8. Калюга Є. Система внутрішньогосподарського контролю та удосконалення її ефективності на підприємствах / Є.Калюга // Вісник податкової служби України. – 2001. – № 33. – С. 26–31.
9. Корінько М.Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, диверсифікація: [Монографія] / М.Д.Корінько. – К.: ДП «Інформ-аналіт. Агентство», 2007. – 429 с.

10. Пантелеєв В. П. Словник бухгалтера та аудитора /В.П.Пантелеєв, О.С.Сніжко. – К: ДАСОА, 2009. – 239с.
11. Петренко С. М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем: [Монографія] / С.М.Петренко. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – 290с.
12. Скрипник М. І. Розвиток бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю витрат та калькулювання собівартості продукції: монографія / М.І.Скрипник. – Житомир, 2011. – 732с.
13. Столяр Л. Г. Організація внутрішнього контролю / Л.Г.Столяр // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/stolyar-lg-rganizatsiyavnutrishnogokontrolyu>
14. Терехов А. А. Аудит / А.А.Терехов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 512 с.