

d) ефективність планування підприємства з точки зору внутрішньої логістики;

e) використання зв'язків з постачальниками і замовниками в контексті ланцюжка цінностей і витрат підприємства.

Висновки

У рамках SCM собівартість визначається і управляється багатьма факторами, які чинять взаємний вплив один на одного. В традиційному управлінському обліку розглядається переважно один фактор – обсяг продукції в поєднанні з носіями витрат усередині деякого виробничого або комерційного процесу. Такий підхід має обмежений вплив на результат управління витратами, оскільки зводиться до поділу витрат на змінні і постійні, встановлення величини маржинального доходу, запасу безпеки тощо.

Ідея використання SCM полягає в тому, що при аналізі витрат слід піднятися на більш високий рівень причин появи витрат. У цьому випадку існує потенційна можливість, прийнявши правильне стратегічне рішення на верхньому рівні, позбутися від великої кількості факторів нижнього рівня (виробничих або комерційних носіїв витрат). Слід пам'ятати, що серйозне стратегічне рішення призводить нерідко до великого обсягу інвестиційних витрат, і в кожному конкретному випадку це рішення слід ретельно перевіряти та обґрунтовувати, розглядаючи відповідний інвестиційний проект.

Реалізація концепції стратегічного управління витратами повинна стати невід'ємною частиною розвитку об'єднань підприємств, зокрема агрохолдингів. Використовуючи концепцію SCM, агрохолдинги значно розширюють свої конкурентні переваги, створюючи передумови для підвищення

ефективності діяльності та зростання вартості підприємств. У ході прийняття стратегічних рішень щодо управління витратами значну увагу треба приділяти аналізу чутливості факторів, які впливають на зниження витрат. Крім того, слід наголосити, що не завжди вдається успішно управляти кожним із факторів, в контексті зниження витрат. Запровадження і реалізація концепції стратегічного управління витратами має супроводжуватися детальним аналізом ринку та моніторингом витрат, який має стати засобом досягнення стратегічних цілей. Слід створювати таку систему управління витратами (як на стратегічному, так і на оперативному рівнях), яка давала б можливість відстежувати формування собівартості та створення цінності для споживача на кожній ланці виробничого процесу і сприяла підвищенню вартості підприємств, які входять до складу холдингу.

Список використаних джерел

1. Мізюк Б.М. Стратегічне управління витратами: підручник. – 2-ге вид., переробл. і доповн. – Л.: Магнолія плюс, 2006 – С. 392.
2. Портер М. Конкурентное преимущество: Как достичь высокого результата и обеспечить его устойчивость; пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 715 с.
3. Міщенко А.П. Стратегічне управління: Навч. пос. – К.: Центр навч. літ-ри, 2004. – 336 с.
4. Савчук В.П. Практическая энциклопедия. Финансовый менеджмент. – 3-е изд. – К.: Companion Group, 2008. – 880 с.
5. Хотинская Г.И. Концептуальные основы управления затратами // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – №1. – С. 28–33.
6. Корецький М.Х., Дегтяр А.О., Дацій О.І. Стратегічне управління: Навч. пос. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 240 с.

Т.І. САФОНОВ,
аспірант, Київський національний університет ім. Т. Шевченка

Внутрішній аудит як ефективний елемент управління сільськогосподарськими підприємствами України

У статті проведено дослідження функцій внутрішнього аудитора; запропоновані заходи з підвищення ефективності діяльності внутрішнього аудитора на сільськогосподарських підприємствах.

Ключові слова: внутрішній аудит, організація внутрішнього аудиту, гармонізація, попроцесний підхід.

В статье проведены исследования функций внутреннего аудитора; предложены мероприятия для повышения эффективности деятельности внутреннего аудитора на сельскохозяйственных предприятиях.

Ключевые слова: внутренний аудит, организация внутреннего аудита, гармонизация, попроцесный подход.

In the article functions of the internal auditor were investigated; the tools of improving the efficiency of the internal auditor in the agricultural enterprises.

Keywords: internal audit, internal audit organization, harmonization, by-process approach.

Постановка проблеми. Залучення значних коштів у розвиток агропромислового комплексу країни висуває досить високі з точки зору управління вимоги перед вітчизняними підприємцями у галузі сільського господарства, що якісно підвищують рівень ведення бізнесу у порівнянні із тими умовами, що залишились у спадок від командно-адміністративної системи. Однією з таких вимог, на яких наголошує стрімкий

розвиток галузі, є розвиток системи внутрішнього аудиту. В той час як великі агрохолдинги, використовуючи ресурси західного менеджменту, вже оцінили важливість внутрішнього аудиту, середні і малі сільськогосподарські підприємства, кількість яких останнім часом істотно збільшується, часто недооцінюють необхідність даного елемента управління.

Досвід розвинених країн свідчить, що при ефективному функціонуванні внутрішнього аудиту обсяг шахрайств і зловживань, що є однією з основних проблем власників сільськогосподарських підприємств, фактично зводиться до мінімуму. Отже, розвиток внутрішнього аудиту на сільськогосподарських підприємствах України є виключно важливим з огляду завдань щодо оптимізації діяльності підприємства та отримання від неї максимального економічного ефекту.

Аналіз досліджень та публікацій з проблеми. Теоретичні засади аудиторської діяльності, зокрема внутрішнього аудиту на сільськогосподарських підприємствах, закладено у роботах представників різних наукових шкіл світу: Р. Адамса, К. Друрі, Б. Еймза, Б. Ніддлаза, Р. Монтоммері, Х. Прентіса, Дж. Рідлі, Дж. Робертсона, Л. Соєра, П. Фрідмана. Через спрямованість зарубіжних теоретичних досліджень з аудиту на розвинутий ринок науковцями України Г.М. Давидовим, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, О.Ю. Редько, В.П. Пантелеєвим, О.А. Петрик, І.І. Пилипенком, В.С. Рудницьким, Л.О. Сухаревою, В.О. Шевчуком було зроблено суттєві розробки в сфері розвитку традиційної вітчизняної науки про внутрішньогосподарський контроль та її адаптації до умов особливостей аудиторської діяльності.

Відаючи належне науковим напрацюванням вітчизняних та зарубіжних вчених у вивченні даної проблематики, варто зазначити, що реалії економічного розвитку сільського господарства ставлять нові завдання перед аудитом на сільськогосподарських підприємствах, зокрема, внутрішнім аудитом. Тому окремі питання організації внутрішнього аудиту та застосування аудиторських процедур щодо специфічного підконтрольного об'єкту сільськогосподарської діяльності потребують ґрунтовних досліджень.

Метою статті є обґрунтування необхідності удосконалення організації внутрішнього аудиту в сільськогосподарських підприємствах України та висунення пропозицій щодо посилення ефективності його діяльності.

Виклад основного матеріалу. Необхідність організації внутрішнього аудиту зумовлена розмежуванням функціональних завдань зовнішнього та внутрішнього аудиту відносно підконтрольного підприємства. Так, зовнішній аудит здійснюється з метою підвищення довіри користувачів до фінансових звітів, в той час як внутрішній аудит проводиться в інтересах інвесторів та власників підприємства. Якщо внутрішній аудит є ефективним та дієвим, зовнішні аудитори, використовуючи модель аудиторського ризику, значно знижують рівень ризику контролю, таким чином, зменшуючи незалежне тестування. Зовнішні аудитори визнають роботу внутрішніх аудиторів ефективною у разі, якщо вони є

незалежними, компетентними, мають належний професійний досвід та виконують відповідні аудиторські тести внутрішнього контролю та фінансових звітів.

Крім того, відповідно до Міжнародного стандарту аудиту 610 «Використання роботи внутрішнього аудиту», зовнішній аудитор може залучати внутрішнього в якості асистента для здійснення певних аудиторських перевірок. При цьому, безумовно, мають бути оцінені компетентність та об'єктивність внутрішнього аудитора, а робота має бути проконтрольована зовнішнім аудитором.

Знання внутрішніх аудиторів щодо діяльності підприємства та внутрішнього контролю є набагато ширшими, ніж у зовнішніх аудиторів, а тому вони є більш корисними для підвищення ефективності управління підприємством. Окрім традиційних завдань, таких як перевірка достовірності та взаємопов'язаності інформації, підтвердження відповідності діючим нормативно-правовим актам, внутрішні аудитори також покращують діяльність підприємства завдяки підвищеній операційній ефективності [4, с. 53–56].

Взагалі, основним завданням внутрішнього аудитора або відділу внутрішнього аудиту є надання власникові підприємства об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо:

- функціонування системи внутрішнього контролю та її вдосконалення;
- удосконалення системи управління;
- запобігання фактам незаконного, неефективного та не результативного використання бюджетних коштів;
- запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності підприємства [3, с. 86].

Дані положення визначені Міжнародним стандартом аудиту 315 «Розуміння суб'єкта і його оточення і оцінка ризиків істотного спотворення». Окрім того, вони набули чинності в Україні на рівні державного внутрішнього аудиту із прийняттям Кабінетом Міністрів України постанови №1001. Даний документ регламентує порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в державному секторі, що свідчить про розуміння необхідності даного процесу на найвищому рівні в державі [2].

У межах цих завдань внутрішній аудитор виконує оцінку таких об'єктів, як ефективність використання системи внутрішнього контролю, ступінь виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних річних планах, якість надання адміністративних послуг та виконання організацією контрольно-наглядових функцій та завдань, визначених актами законодавства, а також ризики, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи. В результаті внутрішній аудитор подає власнику підприємства та інвесторам аудиторські звіти та рекомендації для прийняття ними відповідних управлінських рішень [3, с. 86].

Отже, таким чином, внутрішній аудит можна визначити як незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, зроблені для підвищення ефективності та поліпшення діяльності підприємства. Він допомагає досягненню цілей, надаючи

систематичний кваліфікований підхід до оцінювання та підвищення ефективності управління підприємством, систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю [4, с. 59].

Як бачимо, виходячи з особливостей підприємницької діяльності у агропромисловому комплексі застосування внутрішнього аудиту є виключно необхідним з огляду на запобігання махінацій, розкрадання майна та взагалі якісного та ефективного ведення господарської діяльності. Проте для отримання максимального ефекту від внутрішнього аудиту пропонується концептуально змінити підхід до його проведення. На даний момент загальноприйнятим є аудит діяльності підприємства за об'єктами дослідження: аудит основних засобів, аудит фінансових результатів, аудит кредиторської та дебіторської заборгованості тощо, але подібний підхід є більш придатним для зовнішнього аудиту. Що ж стосується внутрішнього аудиту, особливо внутрішнього аудиту в сільськогосподарських підприємствах, набагато ефективнішим було б досліджувати діяльність підприємства не за об'єктами, а з процесами, що, по-перше, дає альтернативний погляд на стан підприємства, а по-друге, є більш детальним і відповідним реаліям сьогодення.

Згідно із Законом України «Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001–2004 років» від 18 січня 2001 року №2238–III сільськогосподарське підприємство – підприємство, основною діяльністю якого є постачання вироблених (наданих) ним сільськогосподарських товарів (послуг) на власних або орендованих виробничих потужностях, а також на давальницьких умовах, в якій питома вага вартості сільськогосподарських товарів/послуг становить не менш як 75% вартості всіх товарів/послуг, поставлених протягом попередніх 12 послідовних звітних податкових періодів сукупно [1, с. 1]. Отже, термін «сільськогосподарське підприємство» означає підприємства та частини підприємств, які займаються обробкою землі, тваринництвом, включаючи розведення худоби і догляд за нею, лісовим господарством, садівництвом, первинною переробкою продуктів сільського господарства землекористувачем, чи будь-якими іншими видами сільськогосподарської діяльності. Розглядаючи сільськогосподарську діяльність, можна виділити такі основні групи процесів:

- постачальницько-заготівельні (придбання, зберігання, забезпечення виробництва матеріальними ресурсами);
- виробничі (процеси, що обумовлені технологією виробництва продукції, надання послуг, виконання робіт);
- фінансово-збутові (маркетингові дослідження та операції з вивчення та формування ринку збуту продукції);
- організаційні (створення організаційної структури підприємства, відокремлення в системі підприємства функціональних відділів, організація інформаційної системи на підприємстві з прямим і зворотним зв'язком) [6, с. 833–834].

Залежно від напрямку діяльності сільськогосподарського підприємства процеси, що відбуваються на ньому, можуть

варіюватися. Як і в більшості інших галузей виробництва, кожен процес на сільськогосподарському підприємстві ділиться на підпроцеси. Таким чином, чим більше підпроцесів буде досліджено в процесі внутрішнього аудиту, тим детальнішим він буде, і відповідно, тим важливішими будуть його результати для прийняття управлінських рішень.

Висновок

Із розвитком економічних реалій в Україні і світі внутрішній аудит стає невід'ємним засобом стратегічного управління підприємством. При цьому деякі концептуальні підходи до його проведення із часом застарівають у порівнянні із концепціями, що використовуються у інших країнах з більш розвиненими економіками:

- для забезпечення власників та інвесторів підприємства інформацією для прийняття управлінських рішень першочерговим завданням організації управління є заснування посади внутрішнього аудитора або формування відділу внутрішнього аудиту в сільськогосподарських підприємствах;
- для підвищення ефективності проведення внутрішнього аудиту необхідно змінити вектор дослідження аудитора від пооб'єктного до попроцесного.

Удосконалення процедур проведення внутрішнього аудиту розглядається автором в напрямку гармонізації із європейською та світовою практикою з метою досягнення максимальної ефективності у діяльності та залучення значних обсягів інвестицій у даний сектор економіки.

Список використаних джерел

1. Закон України «Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001–2004 років» від 18.01.2001 №2238–III // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2238-14> – назва з екрана.
2. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 №1001 «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади» // Верховна Рада України: [сайт]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-p> – назва з екрана.
3. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід / [П.П. Андреев, О.О. Чечуліна, Ян ван Тайнен, М.Г. Тимохін та ін.]; за ред. П.П. Андреева. – К.: Кафедра, 2011. – 120 с.
4. Дорош Н.І. Аудит: теорія і практика. – К.: Знання, 2009. – 495 с.
5. Дрозд І.К. Державний фінансовий контроль. Навчальний посібник / Дрозд І.К., Шевчук В.О. – К.: ТОВ «Імекс-ЛТД», 2007. – 304 с.
6. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / [М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін.]; за ред. проф. М.Ф. Огійчука. – 5-те вид., перероб. і допов. – К.: Алерта, 2009. – 1056 с.