

References

1. Law of Ukraine (2012), *Pro zatverdzhennja Zahalnodержavnoi programy rozvytku mineralno-syrovynnoi bazy Ukrainy na period do 2030 roku* [About approving the National Program of the mineral resource base in Ukraine until 2030], Verhovna Rada Ukrainy, Kiev, Ukraine.
2. Dovhyi, S.O., Yevdoshchuk, M.I., Korzhnev, M.M. etc. (2010), *Enerhetychno-resursna skladova rozvytku Ukrainy* [The energy-resource development component of Ukraine], Nika-Centr, Kiev, Ukraine.
3. Hurskyi, D.S. (2008), *Konceptuani zasady derzhavnoi mineralno-syrovynnoi polityky shhodo vykorystannia stratehichno vazhlyvykh dlia ekonomiky krainy korysnykh kopalyn* [Conceptual framework of public mineral resource policy on the use of strategic importance to the economy of minerals], ZUKC, L'viv, Ukraine.
4. Herasymenko, T.V. (2006), "The methodology of studying the lag duration of geophysical research in the preparation of hydrocarbon structures in the DD depression", International Scientific-Practical Conf., "Problems and perspectives of innovation development of Ukraine", Dnipropetrovsk, pp. 56-58.
5. Kukharev, V.N., Salli, V.I. and Erpert, A.M. (1991), *Ekonomiko-matematicheskie metody i modeli v planirovanii i upravlenii* [Economic and mathematical methods and models in the planning and management], Vishha shkola, Kiev, Ukraine.
6. Eskin, V.M., Volodin, V.M. and Bulatov, A.V. (1985), *Planirovaniye geofizicheskikh rabot s ispolzovaniyem ekonomiko-matematicheskikh metodov* [Planning geophysical surveys using economic and mathematical methods], Nedra, Moscow, Russia.
7. Herasymenko, T.V. (2008), "The features innovation development of geophysical enterprises in search of hydrocarbons". International Scientific-Practical Conf., "Problems and perspectives of innovation development of Ukraine", Dnipropetrovsk, pp. 53-55.
8. Svystun, V.K., Omelchenko, V.K. and Herasymenko, T.V. (2009), "The ways of improvement the geological and economic efficiency of gravity-magnetic, electrical researches on oil and gas". International Scientific-Practical Conf., "Oil geophysics - Status and Prospects", Ivano-Frankivsk, pp. 243-247.

УДК [005.954:657.6]:005.51

Лебединська О.С.,
к.е.н., доцент кафедри управління персоналом та економіки праці
Харківський національний економічний університет ім. С. Кузнеця

КЛАСИФІКАЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ПЕРСОНАЛУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Lebedynska O.S.,
cand.sc.(econ.), assistant professor of department of
personnel management and labour economics
S. Kuznets Kharkiv National University of Economics

CLASSIFICATION OF INFORMATION SUPPORT OF AUDIT OF PERSONNEL AT THE ENTERPRISE

Постановка проблеми. Створення та функціонування інформаційних систем в управлінні персоналом тісно пов'язане з розвитком інформаційної технології – головною складовою частини інформаційної системи. Це повною мірою стосується і такого напрямку економічної роботи як аудит персоналу, який на сьогоднішній день – в умовах розвитку сучасних інформаційних систем – не може залишатися осторонь глобальних інформаційних систем. Разом з тим розвиток інформаційних систем відбувається настільки швидкими темпами, що ні аудит персоналу, ні будь-який інший напрям системи управління персоналом, що використовує такі системи не може ефективно функціонувати без використання відповідних технічних засобів. Таким чином, питання інформаційних технологій аудиту персоналу в умовах розвитку сучасних інформаційних систем потребує належної уваги і на сьогоднішній день є досить актуальним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові дослідження різних аспектів аудиту персоналу знайшли відображення в працях таких зарубіжних та вітчизняних економістів, як Алієв Ф.А., Андреева Н.В., Андрусенко Т., Білуха М.Т., Дікань Л.В., Гавкалова Н.Л., Давидов Г.М., Жуковська В., Крушельницька О.В., Мороз О. С. та інших. Проте, питання щодо визначення класифікаційних ознак інформаційного забезпечення аудиту персоналу не дістали належного наукового висвітлення й обґрунтування і потребують подальшого дослідження. Роботи цих вчених присвячені здебільшого

сутності, змісту та класифікації окремих ознак інформаційного забезпечення аудиту персоналу в цілому. Актуальність і недостатня вивченість зазначених питань зумовили постановку завдання.

Постановка завдання. Метою статті є теоретичне обґрунтування основних класифікаційних ознак інформаційного забезпечення аудиту персоналу на підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження. Організація та методика аудиту персоналу визначається передусім належним інформаційним забезпеченням аудитора про суб'єкт господарської діяльності. Зростання обсягів інформації потребує від аудитора певної її систематизації та класифікації, оскільки без такого підходу важко зібрати необхідні аудиторські докази, правильно оцінити господарські явища, факти, процеси виробництва та управління.

Аудит персоналу базується не тільки на використанні інформації, а й сам бере безпосередню участь у формуванні інформаційного забезпечення системи управління персоналом суб'єктів перевірки. Інформацією аудиту цікавляться не тільки внутрішні споживачі (менеджери, акціонери), а й зовнішні (банки, страхові компанії, торговельні партнери, інвестори).

Під інформаційним забезпеченням аудиту персоналу розуміють певним чином упорядковану сукупність інформації, яку формують і використовують на різних стадіях процесу аудиту. Основою інформаційного забезпечення аудиту персоналу є економічна інформація, що характеризує виробничу та фінансово-господарську діяльність суб'єктів аудиту, а також інформація щодо системи управління персоналом (у частині трудових показників).

Найпотрібнішу інформацію про фінансово-господарську та трудову діяльність аудитор отримує з даних бухгалтерського обліку, внутрішньогосподарського контролю, бухгалтерської і статистичної звітності. В аудиті персоналу використовують також інформацію зовнішніх джерел: банків, страхових компаній, торговельних партнерів, аудиторських і юридичних фірм. Важливе місце у формуванні інформаційної бази аудиту персоналу займає законодавча, планово-нормативна та довідкова інформація. В аудиті персоналу використовують матеріали попереднього зовнішнього та внутрішнього аудиту, акти перевірки податкових органів, контрольно-ревізійних служб, позабюджетних фондів та ін.

Слід відзначити, що в аудиті використовують не тільки фінансову, а й не фінансову інформацію. Для об'єктивної оцінки фінансового стану підприємства, визначення ефективності використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів на виробництві аудиторів часто доводиться вивчати особливості системи управління персоналом і технології виробництва суб'єктів аудиту персоналу, використовувати матеріали опитувань, анкетувань, тестування тощо.

Від зміни виду аудиту персоналу змінюється обсяг і зміст інформаційного забезпечення аудиту. Якщо при аудиті звітності з праці більше покладаються на інформацію бухгалтерського обліку, фінансової (бухгалтерської) і статистичної звітності, то, наприклад, у процесі консультаційних послуг більше використовують законодавчо-нормативні матеріали. Отже, для аудитора важливо не тільки мати знання про інформаційне забезпечення аудиту персоналу, а й про процес формування інформації щодо суб'єктів господарської діяльності та використання її у практичній роботі. Для цього важливе значення має наукова класифікація економічної інформації, яку використовують в аудиті персоналу.

Аналіз економічної літератури показує, що переважна більшість авторів приділяють цьому питанню недостатню увагу [1; 4-6; 7; 11; 14]. Одні економісти у своїх працях більше звертають увагу на джерела інформації про підприємство: бесіди з працівниками управління, зустрічі з вищим керівництвом, виконавчим персоналом, огляди основних виробничих підрозділів, зовнішніх і внутрішніх звітів та публікацій [6]. Інші зупиняються лише на джерелах інформації для аудиту фінансової та трудової звітності (первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку, звітності та ін.) [5, с. 75-76]. Проте до інформаційного забезпечення належать не тільки первинні документи, реєстри і бухгалтерська звітність, а й інформація щодо діючих законів, планова, нормативна та інша, про яку зазначено вище.

Найчіткішу класифікацію інформаційного забезпечення фінансово-господарського контролю й аудиту дає у своїх працях проф. Білуха М.Т. З одного боку, він пропонує класифікацію інформаційного забезпечення фінансово-господарського контролю й аудиту, а з другого — розглядає класифікацію економічної інформації та її призначення в контрольно - аудиторському процесі [5; 14]. За основу класифікації інформаційного забезпечення фінансово-господарського контролю й аудиту взято ознаки: професійно-інформаційна комунікація, пізнавальність інформації, зміст інформаційного забезпечення.

Проф. Білуха М.Т. поділяє інформаційне забезпечення за професійною комунікацією на робоче, інформаційне пряме, інформаційне непряме, опосередковане. Залежно від пізнавальності інформації поділяють на нову і релевантну, а виходячи із змісту інформаційного забезпечення, на законодавчу, планово-нормативно-довідкову, договірну, технологічну, організаційно-управлінську, фактографічну. Виходячи з цього, запропонована наступна класифікація інформаційного забезпечення аудиту персоналу (табл. 1).

Професійна інформаційна комунікація ґрунтується на контактах працівників контролю [5, с. 211-212]. Одночасно, інформаційно-пряма, інформаційно-непряма й опосередкована інформація — вивчення, відповідно до даних про стан пізнавальних об'єктів, нормативно-правових актів та про виробничо-фінансово-господарську діяльність підприємств однієї галузі та зіставлення їх із даними

підконтрольного підприємства, спеціальної літератури тощо. Отже, в даному випадку можна помітити повну відсутність всяких контактів між працівниками аудиторського контролю, а тому класифікація за професійно-інформаційною комунікацією є не завжди обґрунтованою. В даному випадку при поділі інформації на пряму, непряму і опосередковану більше підходить ознака — об'єкт контролю.

Таблиця 1

Класифікація інформації, яку використовують в аудиті персоналу

№ п/п	Ознака класифікації	Вид інформації, яку використовують при аудиті персоналу
1	Зміст інформації	Законодавча
		Планово-нормативна
		Договірною
		Технологічна
		Організаційно-управінська
		Фактографічна
2	Характер оцінки об'єктів аудиту	Пряма
		Непряма
		Опосередкована
3	Суб'єкт аудиту	Внутрішня
		Зовнішня
4	Пізнавальність інформації	Нова
		Релевантна
5	Спосіб відображення	Алфавітна
		Цифрова
		Графічна
6	Спосіб подання	Директивна
		Розпорядча
		Звітна
7	Ступінь інформаційної деталізації	Аналітична
		Синтетична
8	Період формування інформації	Оперативна
		Поточна
		Прогнозна
9	Ступінь перетворення інформації в процесі обробки	Вхідна
		Проміжна
		Підсумкова
10	Джерела отримання	Оперативного обліку
		Бухгалтерського обліку і звітності
		Статистичного обліку і звітності
		Внутрішнього контролю
		Зовнішнього контролю
		Відомчого контролю
Попереднього аудиторського контролю		
11	Ступінь доказовості	Доказова
		Недоказова
12	Ступінь деталізації	Загальна
		Конкретна
13	Тривалість зберігання	Тривалого зберігання
		Нетривалого зберігання
14	Спосіб формування інформації	Сформована вручну
		Напівавтоматичному режимі
		Автоматичному режимі

Джерело: авторська розробка

Разом з тим, на думку проф. М.Т.Білухи, класифікації інформаційного забезпечення аудиту за ознаками пізнавальності на нову і релевантну відповідає інформованості процесу аудиту персоналу. Нова інформація відображає новизну запропонованого рішення або обґрунтовує причину недоліків, виявлених у процесі аудиту персоналу, а релевантна — це та, що раніше була в аналогах, тобто в прототипі.

За змістом інформацію, яку використовують в аудиті персоналу можливо поділити на законодавчу, планово-нормативно-довідкову, договірну, технологічну, організаційно-управлінську, фактографічну [11; 14].

Основним джерелом законодавчої інформації є закони і постанови, які прийняла Верховна Рада України, Укази Президента України, постанови уряду та інші законодавчі акти, що регулюють питання господарської діяльності суб'єктів аудиту персоналу. До джерел законодавчого інформаційного забезпечення відносять також законодавчі акти з цивільного, трудового й адміністративного права.

Планову інформацію аудитор черпає з перспективних і поточних планів, які розробляють безпосередньо на суб'єкті аудиту персоналу. Сюди можна також віднести бюджети реалізації та витрат, прибутків та ін. Що стосується нормативно-довідкової інформації, то її варто виділити в окрему групу, а не змішувати з плановою інформацією.

Технологічна інформація включає відомості про технологію виробництва, технічні й технологічні умови експлуатації обладнання та технологічних ліній, технічні умови якості та ін. Основними джерелами технологічної інформації є технічна та проектно-технологічна документація, паспорти та інші документи, які використовуються на суб'єкті господарської діяльності.

Джерелами організаційно-управлінської інформації є установчі документи суб'єкта аудиту персоналу, накази та розпорядження керівника, посадові інструкції та ін. Організаційно-управлінська інформація залежить від типу та структури підприємства, організації та стилю управління.

Фактографічна інформація характеризує об'єкти аудиту персоналу на основі даних, що відображені у первинних документах, облікових реєстрах, бухгалтерській і статистичній звітності.

Заслугує на увагу класифікація економічної інформації, яку запропонував дослідник М.Т. Білуха за такими ознаками: характеристика стану об'єкта, спосіб відображення, насиченість даних, корисність використання, спосіб подання, обробка інформації, ступінь інформаційної деталізації об'єктів обліку, об'єкт аудиту.

За станом об'єкта контролю економічна інформація поділяється на оперативну та поточну. Інформація, яка характеризує стан об'єкта контролю на сучасний момент, називається оперативною, а протягом планового періоду — поточною.

За періодом формування інформації про об'єкти контролю трудову інформацію можна поділяти на оперативну, поточну та прогнозну. Оперативну інформацію аудитор використовує при контролі об'єктів аудиту персоналу у момент здійснення господарських операцій. Поточну інформацію використовує після завершення господарських операцій звітного періоду. Прогнозна інформація міститься в бізнес-планах, проектах та інших джерелах і характеризує об'єкти аудиторського контролю на перспективу. Цю інформацію може використовувати аудитор при різних видах аудиту персоналу.

Залежно від процесу обробки інформації інформаційне забезпечення аудиту персоналу поділяється на первинну, вторинну, проміжну та підсумкову. Первинна інформація характеризує стан об'єкта аудиту персоналу, а вторинна утворюється шляхом обробки (запис у реєстри бухгалтерського обліку). Інформація бухгалтерського обліку, згрупована у нагромаджувальних відомостях протягом місяця, за окремими видами виробів називається проміжною, а систематизована за статтями калькуляції після закінчення звітного періоду — результативною.

На наш погляд, виходячи із змісту аудиту залежно від ступеня перетворення інформації в процесі обробки, доцільно виділити такі її види: вхідна, проміжна та підсумкова.

Щодо класифікації економічної інформації за: способом відображення — текстова, цифрова, алфавітна, алфавітно-цифрова (креслення, схеми, графіки); насиченістю даних — недостатня, достатня, зайва; корисністю використання — корисна, некорисна; способом подання — директивна, розпорядча, звітна; ознаками обробки — оброблювальна, необроблювальна; ступенем інформаційної деталізації об'єктів обліку — аналітична та синтетична; внутрішніми і зовнішніми об'єктами аудиту, — вхідна і вихідна; стабільністю використання або зберігання — умовно-постійну та змінну [5; 11; 14]. На наш погляд, викликає сумнів правильність класифікації економічної інформації за об'єктами аудиту персоналу на внутрішню і зовнішню. Так, в одному випадку, об'єктами аудиту персоналу є предмети і засоби праці, а також сама праця, яка використовується в процесі розширеного відтворення суспільного продукту [5, с. 96], а в іншому - під об'єктом аудиту персоналу розуміє підприємство, об'єднання [5, с. 221].

Поділ інформації на внутрішню і зовнішню доцільно здійснювати щодо суб'єкта аудиту персоналу. Детальний аналіз спеціальної економічної літератури і діючої практики аудиторських фірм дозволив запропонувати класифікацію інформації, яку використовують в аудиті персоналу за такими ознаками: джерела отримання, аудиторські докази, ступінь деталізації, тривалість зберігання, спосіб формування.

За джерелами отримання інформацію, яку використовують в аудиті персоналу, можна поділити на: оперативного, бухгалтерського і статистичного обліку й звітності; внутрішнього контролю, відомчого контролю, попереднього аудиторського контролю.

Інформація оперативного обліку не завжди зафіксована в документах. Проте аудитор може сам її отримати в оперативному порядку по телефону, факсу. Найдоказовішою інформацією щодо об'єктів аудиту персоналу є, звичайно, дані управлінського обліку та звітності.

При здійсненні аналізу фінансово-господарської діяльності, фінансового стану підприємства аудитор часто використовує дані статистичної звітності.

На об'єктах аудиту персоналу, в тій чи іншій мірі, спеціалісти різних відділів здійснюють внутрішньогосподарський контроль. Тому зовнішній аудитор у значній мірі покладається на результати внутрішньогосподарського контролю. Основними джерелами такої інформації є акт комплексної перевірки, тематичних перевірок, матеріали інвентаризації тощо.

Важливим джерелом отримання інформації щодо об'єктів аудиту персоналу є матеріали перевірки зовнішнього контролю. Такий вид контролю здебільшого здійснюють органами податкової служби, контрольно-ревізійного управління, Пенсійного фонду та ін.

Відомчий контроль є, переважно, на державних підприємствах і об'єднаннях з боку органів управління, міністерств, відомств. Даний вид аудиту персоналу здійснюють також у системі споживчої кооперації — ревізійні комісії (відділи), створені на рівні районних і обласних споживспілок. Для зовнішнього аудитора джерелом інформації при перевірці підприємств споживчої кооперації можуть бути акти комплексних і тематичних перевірок ревізійних служб цієї системи.

Важливим джерелом інформації для зовнішнього аудиту персоналу є аудиторський висновок попередньої перевірки. Коли на підприємстві здійснює аудит персоналу один і той же аудитор (аудиторська фірма), то використовують робочі документи попереднього аудитора. Форма і зміст робочих документів аудитора регламентовані МНА 9 «Документація аудиту». В цьому нормативі відзначено, що «у випадках періодичного проведення аудиту, деякі файли робочих документів потрібно постійно поновлювати разом із інформацією постійного значення для проведення наступних аудитів» [4]. До робочих документів належать плани та робочі програми, копії бесід аудитора з експертами, консультантами, матеріально-відповідальними особами, менеджерами, листи, отримані від банків, страхових компаній, підприємств-партнерів, копії договорів, первинних документів, фінансової звітності тощо.

Залежно від ступеня доказовості інформацію можна класифікувати на доказову і недоказову. Досить часто навіть така, здавалося б на перший погляд, доказова інформація, що міститься у первинних документах, іноді потребує від аудитора додаткової перевірки, і він змушений звертатися з листами для підтвердження здійснення тих чи інших господарських операцій до банків, страхових компаній, покупців, постачальників та ін.

Важливими ознаками класифікації інформаційного забезпечення аудиту персоналу є ступінь деталізації, тривалість зберігання та спосіб формування інформації. За ступенем деталізації інформація може поділитися на загальну та конкретну. Загальна інформація міститься в бухгалтерській і статистичній звітності та інших носіях і не може служити абсолютно достовірним джерелом даних про об'єкти контролю. Конкретна інформація про об'єкти контролю міститься, як правило, у первинних документах (рахунок-фактура, накладна, вимога, доручення, прибуткові й видаткові касові ордери та ін.), які безпосередньо відображають господарські операції. Первинні документи дають достовірнішу інформацію про господарські факти-явища або процеси.

Для аудиту персоналу важливе значення має тривалість зберігання носіїв економічної інформації. За цією ознакою інформація поділяється на: тривалого зберігання і нетривалого зберігання. Термін зберігання документів у постійному архіві підприємства для кожного виду документів встановлює Головне архівне управління.

За способом формування інформація, яку використовують в аудиті персоналу, буває сформованою вручну, в напівавтоматичному режимі. Відсутність у багатьох підприємств коштів не дозволяє їм придбати засоби автоматизованої обробки інформації. Це призводить до того, що на підприємствах досить часто первинні документи виписують вручну, а їх обробку, в кращому випадку, здійснюють лише за допомогою калькуляторів.

Висновки з даного дослідження. Дослідження низки підприємств і організацій споживчої кооперації показує, що більшість споживчих товариств користується для обробки економічної інформації послугами обчислювальних станцій. При цьому первинні документи по однотипних господарських операціях формують у пачки, кодують і передають на обробку на машинно-лічильну станцію. Такий вид автоматизації облікового процесу є трудомістким і неефективним, а спосіб формування інформації здійснюється в напівавтоматичному режимі. Якщо в бухгалтерії підприємства використовують персональні комп'ютери лише для складання реєстрів, а первинні документи виписують вручну, то цей спосіб формування інформації теж можна назвати напівавтоматичним. Це надасть можливість менеджерам з управління персоналом складати довгострокові плани модернізації роботи підприємства з урахуванням критичних зауважень, вироблених у процесі аудиту, і постановки нових цілей.

Література

1. Алиев Ф. А. Социальный аудит в контексте социальной ответственности крупных российских корпораций : автореф. дис. на соискание науч. степени канд. экон. наук : спец. 08.00.05. «Экономика и управление народным хозяйством (экономика труда)» / Ф. А. Алиев. – Москва, 2008. – 33 с.

2. Андреева Н.В. Социальный аудит как инструмент оценки социально – нравственных аспектов рыночной экономики [Электронный ресурс]. / Н.В. Андреева. – Режим доступа: <http://ru.wikipedia.org>
3. Андрусенко Т. Аудит знаний предприятия. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.hr-portal.ru>
4. Економіка праці та соціально – трудові відносини : навч. посіб. / Г.В. Назарова, С.Ю. Гончарова, Н.О. Москаленко, О.С. Лебединська [та ін.]; за ред. Г.В. Назарової. – К. : Знання, 2012. – 573 с.
5. Білуха М. Т. Курс аудиту : підручник / М. Т. Білуха. – К. : Вища школа. – Знання, 1998. – 574 с.
6. Дікань Л.В. Контроль і ревізія : навч. посібник для вищ. навч. закл. / Л.В. Дікань. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 245 с.
7. Гавкалова Н. Л. Менеджмент персонала : учебное пособие / Н. Л. Гавкалова, Н. С. Маркова. – 2 – е изд., исправ., и доп. – Х. : ИД “ИНЖЭК”, 2005. – 304 с.
8. Давидов Г. М. Формування теоретичних основ аудиту. Автореферат на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук : спец. 08.06.04. – «Бухгалтерський облік, аналіз та аудиторський контроль» / Г.М. Давидов. – Київ : Знання, 2006 – 31 с.
9. Жуковська В. Теоретико-методичні засади кадрового аудиту / В. Жуковська // Вісник КНТЕУ. – 2010. – № 4. – С. 49–58.
10. Закон України “Про аудиторську діяльність” // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 23. – С. 243.
11. Крушельницька О.В. Управління персоналом : навчальний посібник / О. В. Крушельницька, Д. П. Мельничук. – К. : «Кондор». – 2006. – 296 с.
12. Мороз О.С. Специфіка управління персоналом в умовах економічного кризису / О.С. Мороз // Вісник Донецького національного університету. Серія В. Економіка і право. – Донецьк : ДонНУ, 2009. – Т. 2. – С. 224–229.
13. Пасичка Я. А. Аудит персонала – необхідне умовою удосконалення його управління / Я. А. Пасичка // Матеріали міжнародної науково-теоретичної конференції молодих учених та студентів (Донецьк, 2009 р.) // Управління персоналом та економіка праці. – Донецьк : ДонНТУ, 2009. – С. 95–97.
14. Усач Б. Ф. Організація і методика аудиту : підручник / Б. Ф. Усач, З. О. Душко. – К. : Знання, 2006. – 295 с.

References

1. Aliev, F.A. (2008), “The social audit in the context of social responsibility of large Russian corporations”, Thesis abstract for Cand. Sc. (Econ.), 08.00.05., Moscow, Russia, 33 p.
2. Andreeva, N.V., “Social audit as a tool for assessing the socio and moral aspects of a market economy”, available at: <http://ru.wikipedia.org>
3. Andrusenko, T. “Audit of the enterprise knowledge”, available at:<http://hr-portal.ru>
4. Nazarova, N.V., Honcharova, S.Yu., Moskalenko, N.O., Lebedynska, O.S. etc. (2012), *Ekonomika pratsi ta sotsialno – trudovi vidnosyny* [Labour economics and social and labor relations], tutorial, Znannia, Kyiv, Ukraine, 573 p.
5. Bilukha, M.T. (1998), *Kurs audytu* [The course of Auditing], textbook, Vyshcha shkola. – Znannya, Kyiv, Ukraine, 574 p.
6. Dikan, L.V. (2004), *Kontrol i reviziia* [The control and revision], high school textbook Tsentr navchalnoyi literatury, Kyiv, Ukraine, 245 p.
7. Havkalova, N.L., Markova, N.S. (2005), *Menedzhment personala* [The management of personnel], tutorial, ID “INZhЭК», Kharkiv, Ukraine, 304 p.
8. Davidov, H.M. (2006), “Formation of the theoretical foundations of the audit”, Thesis abstract for Dr.Sc. (Econ.), 08.06.04, Znannia, Kyiv, Ukraine, 31 p.
9. Zhukovska, V. (2010), “Theoretical and methodological principles of staff audit”, *Visnyk KNTEU*, no. 4, pp. 49–58.
10. *Zakon Ukrainy “Pro audytorsku diialnist”* [Law of Ukraine "On Auditing"] (1993), *Vidomosti Verkhovnoi Rady Ukrainy*, no. 23, p. 243.
11. Krushelnytska, O.V., Melnychuk, D.P. (2006), *Upravlinnia personalom* [Personnel Management], tutorial, «Kondor», Kyiv, Ukraine, 296 p.
12. Moroz, O.S. (2009), “The specifics of personnel management in the economic crisis”, *Visnyk Donetskoho natsionalnoho universytetu. Serii V. Ekonomika i pravo*, DonNU, Donetsk, Ukraine, Vol. 2, pp. 224–229.
13. Pasychka, Ya.A. (2009), “The audit of personnel is a necessary condition for improving its management”, *Materialy mizhnarodnoyi naukovo-teoretychnoyi konferentsiyi molodykh uchenykh ta studentiv* [Proceedings of International scientific and theoretical conference of young scientists and

students], (Donetsk, 2009), *Upravlinnia personalom ta ekonomika pratsi* [Management of the personnel and Labour Economics]. DonNTU, Donetsk, Ukraine, pp. 95–97.

14. Usach, B.F. and Dushko, Z.O. (2006), *Orhanizatsiia i metodyka audytu* [Organization and methods of auditing], textbook, Znannia, Kyiv, Ukraine, 295 p.

УДК 631.162:620.952

Фабіянська В.Ю.,
к.е.н., старший викладач кафедри аудиту та державного контролю
Вінницький національний аграрний університет

ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИРОБНИЦТВА БІОЛОГІЧНОГО ПАЛИВА

Fabianska V.Yu.,
cand.sc.(econ.), senior lecturer at the department of audit and state control
Vinnitsia National Agrarian University

PROBLEMATIC ASPECTS OF ACCOUNTING OF BIOFUEL PRODUCTION

Постановка проблеми. Високі світові ціни на енергоносії, залежність від їх імпорту та все більше усвідомлення наслідків глобального потепління висувають на перший план проблему виробництва та використання альтернативних видів пального. Багато розвинених країн все більше уваги приділяють питанням розробки та використання біологічного палива. В Україні такий розвиток продиктований передусім енергозалежністю від інших країн. Оскільки, сільське господарство є виробником біомаси, аграрний сектор поступово зі споживача енергії перетворюється на її виробника. Технологічний процес виробництва біологічного палива новий, має певні особливості та вимагає організації обліку та контролю витрат виробництва, а також визначення його собівартості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми організації обліку та калькулювання собівартості продукції досліджували вітчизняні вчені, а саме: Ф. Ф. Бутинець, В.А. Дерій, В.М. Жук, М.М. Коцупатрій, М.Ф. Огійчук, В.М. Пархоменко та ін.

Зокрема, В.А. Дерій, досліджуючи методику калькулювання біодизелю, виокремлює такі етапи визначення собівартості одиниці біодизельного палива: 1) з'ясування вартості насіння ріпаку (грн./т) і вихід олії; 2) визначення собівартості 1 л біодизеля [6, с. 416].

В.І. Гавриш, проаналізувавши формування економічних стимулів виробництва дизельного біопалива в Україні та світі, запропонував наступні податкові стимули: зменшення акцизного збору, застосування податкового кредиту [4, с. 125]. Вчений-економіст, дослідивши порядок формування цін на біопаливо, зазначив, що найсуттєвішим фактором впливу на його собівартість є вартість рослинної сировини, яка залежить від урожайності сільськогосподарських культур, вибору виду культури, технології їх переробки та дотацій сільгоспвиробникам [5, с. 94].

Результати наукових досліджень з питань удосконалення обліку витрат та визначення собівартості продукції рослинництва мають істотне значення в аспекті теоретичних та практичних положень. Проте, віддаючи належне науковим розробкам провідних науковців, слід відзначити, що низка проблемних питань залишаються невирішеними, зокрема: методичного забезпечення організації обліку та калькулювання собівартості біопалива, організації дієвого внутрішньогосподарського контролю за його виробництвом як засобу економії ресурсів.

Постановка завдання. Методика обліку витрат і калькулювання собівартості продукції, яку на сьогодні застосовують сільськогосподарські підприємства, не може задовольнити потреби обліку виробництва та визначення собівартості біопалива через новизну технологічного процесу, що використовується при його виробництві. Тому вважаємо актуальним дослідження у статті проблемних питань, пов'язаних з обліком виробництва цього виду продукту, який є наслідком співпраці двох галузей сільського господарства – рослинництва та промислового підсобного виробництва.

Виклад основного матеріалу дослідження. Використання ріпаку як сировини за ринковою ціною для виробництва біопалива є не вигідним, адже його ринкова ціна є набагато вищою, порівняно з собівартістю виробництва. Тому, на нашу думку, виробництво біодизельного палива слід організувати на малопотужних установках для внутрішньогосподарських потреб, забезпечуючи виробництво сировиною, вирощеною у власному господарстві. Або у іншому випадку виробляти біопаливо можна в сільськогосподарських асоціаціях, де буде організовано досить потужне