

Контроль є об'єктивно зумовленою складовою будь-якого процесу людської діяльності, зокрема й господарського механізму підприємств усіх, без винятку, галузей та форм власності, зокрема підприємств лісового господарства. Ефективність контролю визначається як рівнем його організації, так і досконалістю методологічного забезпечення окремих процедур та всієї системи контролю загалом. Практика реформування економіки різних галузей, докорінні зміни в умовах функціонування суб'єктів господарювання, зближення вітчизняних стандартів бухгалтерського обліку із зарубіжними аналогами диктують необхідність впровадження нових форм організації контролю, що спрямовані на вдосконалення його превентивної, інформаційної та регульовальної функцій [6, с. 169].

Контроль є не лише обов'язковим заходом у діяльності підприємства, а невід'ємною частиною управління, тому що не можна здійснювати ефективне управління без систематичного контролю за доходами і витратами підприємства, порядком формування собівартості продукції, що безпосередньо пов'язано з виробничим процесом та реалізацією продукції.

Жодне підприємство не обходиться без системи контролю, інтегрованого в його діяльність, ініційованої як ззовні (наприклад державний контроль у формі податкового, громадський контроль із залученням аудиторських компаній), так і зсередини (наприклад контроль власника через спеціально сформований підрозділ або посадовими особами). Методи економічного управління та контролю, які використовувались в період адміністративно-командної системи управління нашим суспільством, не можуть вже дати добрих результатів. Першочергово відтепер враховуються інтереси власників комерційних організацій, їх акціонерів, пайовиків, трудового колективу.

Щодо організації системи контролю витрат, то у дослідженнях К.А. Артюшок зазначено, що: "...в основу організації системи внутрішнього контролю на підприємствах лісового господарства необхідно покласти існуючі підрозділи внутрішнього фінансового контролю контрольно-ревізійної служби Державного комітету лісового господарства..." [7, с. 5].

На нашу думку, система контролю витрат на підприємствах лісового господарства – це сукупність контрольних процесів, які можуть своєчасно надавати повну інформацію про хід та результати господарської діяльності, що необхідна для оперативного управління.

Перехід української економіки з адміністративно-командної до ринкової призводить до виникнення чинників, які зумовлюють потребу в контролі: посилення дії саморегулятивних чинників, що зумовлюють збільшення актуальності такого виду контролю, як самоконтроль; зміна відносин власності, що впливає на стосунки учасників контролю в економічному секторі; зміна економічних зв'язків між країнами, розвиток ринкової конкуренції, що збільшує важливість зовнішнього контролю.

Висновки. На нашу думку, система обліку і контролю витрат на підприємствах лісового господарства – це сукупність обліково-аналітичних і контрольних процесів, які формують достовірну інформацію про хід та результати господарської діяльності, що необхідна для оперативного управління.

Література

1. Остап'юк Н.А. Оцінка в бухгалтерському обліку та вплив інфляційних процесів / Н.А. Остап'юк. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Vdnuet/econ/2011_3/Ostapyuk.pdf.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 "Біологічні активи": Наказ Міністерства фінансів України від 18.11.2005 р., № 790. [Електронний ресурс]. – Доступний з <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z1456-05>.
3. Блакита Г.В. Бухгалтерський облік : практикум / Г.В. Блакита, Н.О. Ромашевська. – К. : ЦУЛ, 2010. – 152 с.
4. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту : навч. посібн. / С.В. Івахненко. – К. : Вид-во "Знання-Прес", 2003. – 349 с.
5. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) на підприємствах лісового господарства України: Наказ Державного комітету лісового господарства України від 08.11.2002 р., № 146. [Електронний ресурс]. – Доступний з http://www.kadrlis.com.ua/normativna_baza.htm.
6. Шевчук В.О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології) : монографія / В.О. Шевчук. – К. : Вид-во КДТЕУ, 1998. – 371 с.
7. Артюшок К.А. Суть та необхідність внутрішнього аудиту діяльності підприємств, його завдання, види і форми / К.А. Артюшок // Вісник Українського державного університету водного господарства та природокористування. – Сер.: Економічні науки. – Рівне. – 2004. – Вип. 4 (28). – С. 3-10.

Чик М.Ю. Теоретические основы формирования системы учета и контроля затрат на предприятиях лесного хозяйства

Рассмотрены и охарактеризованы основные элементы системы учета и контроля затрат на предприятиях лесного хозяйства. Даны предложения по эффективному формированию системы учета и контроля затрат на предприятиях лесного хозяйства. Выделен ряд элементов системы учета и контроля затрат, которые в совокупности характеризуют общую организацию такой системы.

Ключевые слова: система учета, система контроля, предприятия лесного хозяйства.

Chik M.Yu. Theoretical basis of forming accounting and control cost's system in the forest enterprises

The basic elements of accounting and control cost's system in the forest enterprises are considered and researched. The propositions for effective forming of accounting and control cost's system in the forest enterprises are given. A number of elements of accounting and cost's control are pointed out, which together characterize the overall organization of this system.

Keywords: accounting system, control system, forest enterprises.

УДК 657.6:339.17:658.016](477)

Асист. Н.В. Москаль –
Львівський НУ ім. Івана Франка

МЕТОДИКА АУДИТУ КРИЗОВИХ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ

Створення методичного забезпечення аудиту кризових підприємств торгівлі є необхідною передумовою ефективності його проведення та оптимального задоволення інформаційних потреб користувачів аудиту. Розглянуто істотні аспекти методики аудиту кризових підприємств торгівлі, зокрема методику початкової, дослідної та завершальної стадій аудиту.

Ключові слова: аудит, кризове підприємство, методика аудиту, аудиторська процедура.

Актуальність теми. Актуальність дослідження кризових підприємств зумовлена тим, що більшість суб'єктів господарювання упродовж свого функціонування стикалися з кризовими явищами. Криза є одним із можливих етапів розвитку підприємства, за яким може наступити етап фінансового оздоровлення або ж ліквідації. Кризові явища та загроза припинення діяльності підприємства зумовлюють у його власників і керівництва потребу пошуку раціональних шляхів покращення фінансового стану. Аудит може стати одним із важливих інструментів подолання кризи, методика його проведення потребує вивчення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові дослідження методики аудиту загалом добре висвітлено у монографіях і посібниках О.А. Петрика, В.С. Рудницького, Н.І. Дорош, В.Ф. Усача, М.Т. Білухи. У наукових джерелах нема єдиного підходу до визначення методу та прийому аудиту. В.Ф. Усач пропонує таке визначення методу: метод – це прийом дослідження, який визначає підхід до об'єктів, що досліджуються, тобто шлях наукового пізнання і встановлення істини, та поділяє методи аудиту на загальнонаукові і власні [1]. На думку В.С. Рудницького, метод аудиту – це сукупність прийомів, за допомогою яких оцінюється стан об'єктів, що підлягають дослідженню [2]. Таким чином В.Ф. Усач ототожнює поняття методу і прийому, тоді як В.С. Рудницький під поняттям методу аудиту розуміє сукупність прийомів, під поняттям прийом – конкретну контрольну-ревізійну дію, які також називає методичними прийомами. А.Д. Шеремет та В.П. Суйц визначають метод аудиту як загальний підхід до дослідження, а методику аудиту як сукупність спеціальних прийомів (методів), що застосовують під час аудиторських перевірок [3], тобто також ототожнюють поняття прийому і методу.

Методику аудиту кризових підприємств не належно висвітлено у наукових джерелах, тому вважаємо за доцільне розглянути її детальніше.

Основні цілі дослідження:

- визначити поняття "методика аудиту кризових підприємств";
- згрупувати методи аудиту кризових підприємств торгівлі відповідно до основних стадій процесу аудиту за характерними для кризових підприємств напрямками аудиту;
- розглянути окремі групи методів аудиту кризових підприємств торгівлі.

Виклад основного матеріалу. Дослідження методики аудиту кризових підприємств у цій науковій роботі здійснено на базі торговельних підприємств. На методику аудиту істотно впливають специфічні інформаційні потреби користувачів такого аудиту та характеристики торговельних підприємств. До особливостей торговельної діяльності можна віднести: масовість, регулярність операцій, значні обсяги товарно-грошових потоків; доступ до матеріальних та грошових ресурсів значної кількості осіб, що ускладнює організацію матеріальної відповідальності та внутрішнього контролю; різноманітність напрямків торговельних операцій за джерелами надходження та вибуття товарів; особливості процесу ціноутворення.

Під методикою аудиту кризових підприємств розуміємо сукупність методів (прийомів), що застосовуються при такому аудиті. Вважаємо за до-

цільне згрупувати методи аудиту кризових підприємств торгівлі відповідно до основних стадій процесу аудиту за характерними для кризових підприємств напрямками аудиту:

- методи ідентифікації фінансової кризи підприємства;
- методи діагностики безперервності діяльності;
- методи оцінки аудиторського ризику і істотності;
- методи оцінки внутрішнього контролю;
- методи оцінки достовірності обліку і звітності;
- методи узагальнення результатів аудиту;
- методи оцінки фінансового стану;
- методи оцінки санаційної спроможності підприємства.

Розглянемо методику ідентифікації фінансової кризи підприємства, окремі методи оцінки достовірності обліку і звітності; методику оцінки фінансового стану та методику оцінки санаційної спроможності підприємства.

Оскільки ідентифікація фінансової кризи здійснюється на початковій стадії аудиту, методика ідентифікації, на нашу думку, повинна бути досить простою та базуватись на коефіцієнтах аналізу фінансового стану. Для ідентифікації фінансової кризи пропонуємо використовувати такі критерії: абсолютно ліквідні активи є меншими за термінові зобов'язання на кінець звітного періоду; значення коефіцієнта поточної ліквідності на початок та кінець звітного періоду менші за одиницю.

У складі методики оцінки достовірності обліку і звітності розглянемо методику аудиту дебіторської та кредиторської заборгованості, зважаючи на вагомий вплив розрахунків на фінансовий стан кризового підприємства.

Під дебіторською заборгованістю розуміємо усі вимоги підприємства до інших юридичних і фізичних осіб щодо грошових коштів, товарів і послуг. Зростання дебіторської заборгованості означає зменшення ліквідних активів, що можуть використовуватись у господарській діяльності. Наявність значної суми дебіторської заборгованості негативно впливає на фінансовий стан підприємства. Погашення дебіторської заборгованості є внутрішнім джерелом підвищення абсолютної ліквідності. Негативним явищем є наявність заборгованості, термін отримання якої минув, та щодо цієї заборгованості не здійснювалась претензійно-позовна робота. Тому важливим завданням аудиту кризових підприємств є підтвердження усіх істотних сум дебіторської заборгованості.

Методика аудиту дебіторської заборгованості, на нашу думку, повинна охоплювати такі аудиторські процедури: оцінку дотримання вимог облікової політики підприємства під час проведення обліку дебіторської заборгованості; перевірку наявності і правильності оформлення дебіторської заборгованості первинними документами; перевірку правильності оцінки дебіторської заборгованості відповідно до порушення (дотримання) припущення про безперервність діяльності; перевірку правильності аналітичного, синтетичного обліку та відображення у звітності дебіторської заборгованості; оцінку правильності та своєчасності розрахунків; перевірку обґрунтованості формування резерву сумнівних боргів; оцінку впливу розміру дебіторської заборгованості на платоспроможність кризового підприємства.

Під кредиторською заборгованістю розуміємо зобов'язання перед контрагентами, що виникають у процесі господарської діяльності та повинні бути погашені у відповідні терміни. Ознакою кризових підприємств є недостатність абсолютного ліквідних активів для сплати термінових зобов'язань на конкретний момент часу, а також недостатність усіх оборотних активів для погашення поточних зобов'язань протягом тривалішого періоду (року). Таким чином, контроль достовірності оцінки та своєчасності сплати кредиторської заборгованості та пов'язаних з нею фінансових санкцій набуває особливого значення. Методика аудиту кредиторської заборгованості, на нашу думку, повинна охоплювати такі аудиторські процедури: перевірку наявності договорів та інших документів, пов'язаних з виникненням та погашенням кредиторської заборгованості, їх відповідності вимогам нормативно-правових актів; перевірку обґрунтованості нарахування фінансових санкцій за несвоєчасне погашення заборгованості; перевірку повноти і правильності аналітичного, синтетичного обліку та відображення у звітності кредиторської заборгованості; перевірку своєчасності погашення кредиторської заборгованості; виявлення суми своєчасно не сплаченої заборгованості (на кінець звітного періоду та на дату проведення аудиту) й оцінку можливості порушення справи про банкрутство; виявлення заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності.

Аналіз фінансового стану, на нашу думку, повинен бути обов'язковою складовою аудиту фінансової звітності кризового підприємства та проводитись на завершальній стадії на підставі перевірених даних. Метою аналізу фінансового стану кризового підприємства є оцінка аудитором реального фінансового стану та глибини фінансової кризи на підставі розрахованих аналітичних показників.

На першому етапі аудитор повинен проаналізувати основні показники фінансової звітності на початок та кінець року (для балансових показників) та за рік (для показників фінансових результатів). На наступному етапі потрібно розрахувати показники ліквідності, платоспроможності, фінансової стійкості на початок та кінець року, визначити їх динаміку і порівняти з граничними значеннями. Показники рентабельності необхідно визначити за рік, граничні значення для них не передбачені. Після розрахунку кожної групи показників аудитор повинен зробити висновок щодо їх значень.

Далі необхідно проаналізувати обсяги своєчасно не сплаченої заборгованості кризового підприємства та фінансових санкцій за видами заборгованості. Якщо справу про банкрутство кризового підприємства на час проведення аудиту не порушено, то аудитор повинен оцінити імовірність порушення справи. При цьому необхідно враховувати не тільки обсяги несплаченої заборгованості, але й усні та письмові домовленості керівництва з кредиторами щодо термінів сплати зобов'язань.

Методика оцінки санаційної спроможності. Санаційна спроможність – це наявність у підприємства, що перебуває у фінансовій кризі, фінансових, організаційно-технічних і правових можливостей, які визначають здатність до успішного проведення його фінансової санації [4].

Оцінюючи санаційну спроможність, аудитор повинен сформулювати свою думку стосовно наявності необхідних передумов для подолання кризового стану. Аудитор не може цілком достовірно передбачити успішне запровадження санаційних заходів, оскільки вони стосуються майбутнього та обумовлюються багатьма чинниками. Аудитор може лише висловити свою незалежну думку стосовно цього питання. Для оцінки санаційної спроможності кризового підприємства аудитор повинен проаналізувати наявність фінансових, організаційних, технічних, правових та інших можливостей подолання фінансової кризи. На нашу думку, аудитор не повинен самостійно здійснювати пошук таких можливостей, вивчати внутрішні ресурси та доступні способи залучення зовнішніх інвестицій. Це завдання стоїть перед керівництвом кризового підприємства, яке зацікавлене у проведенні санації. Аудитор повинен лише оцінити отриманий від керівництва план заходів, спрямованих на фінансове оздоровлення, чи декілька варіантів планів санаційних заходів, над якими працює керівництво кризового підприємства.

Аналіз санаційної спроможності принципово відрізняється від санаційного аудиту за обсягом процедур та об'єктами дослідження. Аналіз санаційної спроможності проводиться на завершальній стадії аудиту фінансової звітності кризових підприємств, передбачає обмежений обсяг аналітичних процедур, спрямований на ще не затверджений план (варіанти плану) заходів фінансового оздоровлення. Санаційний аудит проводиться під час процедури санації, характеризується розширеним обсягом аудиторських процедур, та спрямований на розроблений план фінансової санації.

Метою оцінки санаційної спроможності є аналіз обґрунтованості та дієвості розроблених керівництвом кризового підприємства санаційних заходів щодо відновлення платоспроможності та ліквідності, скорочення заборгованості та покращення структури балансу, забезпечення нормального функціонування підприємства у довгостроковому періоді.

Методика оцінки санаційної спроможності кризового підприємства торгівлі повинна охоплювати: аналіз зовнішнього середовища кризового підприємства; аналіз позиції на ринку та можливості збільшення обсягів реалізації; аналіз конкурентних переваг; оцінку можливості залучення зовнішніх інвестицій; оцінку стратегії фінансової санації; оцінку запланованих санаційних заходів.

Висновки. Дослідження методики аудиту кризових підприємств у наукових джерелах є недостатніми, поряд із цим, на практиці такий аудит проводиться. Методика аудиту кризових підприємств торгівлі охоплює сукупність методів, які можна поділити відповідно до основних стадій процесу аудиту за характерними для кризових підприємств напрямками аудиту на такі групи: методи ідентифікації фінансової кризи підприємства; методи діагностики безперервності діяльності; методи оцінки аудиторського ризику і істотності; методи оцінки внутрішнього контролю; методи оцінки достовірності обліку і звітності; методи узагальнення результатів аудиту; методи оцінки фінансового стану; методи оцінки санаційної спроможності кризового підприємства. Розроблення методичного забезпечення аудиту кризових під-

приємств торгівлі є необхідною передумовою ефективності його проведення та оптимального задоволення інформаційних потреб користувачів аудиту.

Література

1. Усач Б.Ф. Аудит : навч. посібн. / Б.Ф. Усач. – К. : Вид-во "Знання-Прес", 2002. – 240 с.
2. Рудницький В.С. Методологія і організація аудиту / В.С. Рудницький. – Тернопіль : Вид-во "Економічна думка", 1998. – 112 с.
3. Шеремет А.Д. Аудит : учебник / А.Д.Шеремет, В.П. Суйц. – М. : Изд-во "ИНФРА-М", 2006. – 218 с.
4. Терещенко О.О. Фінансова санація та банкрутство підприємств : навч. посібн. / О.О. Терещенко. – К. : Вид-во КНЕУ, 2004. – С. 75-76.

Москаль Н.В. Методика аудита кризисных предприятий торговли

Создание методического обеспечения аудита кризисных предприятий торговли является необходимым условием эффективности его проведения и оптимального удовлетворения информационных потребностей пользователей аудита. Рассмотрены существенные аспекты методики аудита кризисных предприятий торговли, в частности методику начальной, исследовательской и заключительной стадий аудита.

Ключевые слова: аудит, кризисное предприятие, методика аудита, аудиторские процедуры.

Moskal N.V. The methods of audit of trading enterprises, which are in crisis

Issues of audit of companies, which are in crisis, in the scientific sources are not enough studied, however, in practice such an audit is implemented. Creating methods of audit trading enterprises, which are in crisis, is a necessary precondition for its efficiency and best of providing information needs of users of the audit. The article considered significant aspects of methods of audit trading enterprises, which are in crisis, in particular, methods of initial stage, research stage and final stage of audit.

Keywords: audit, crisis enterprise, methods of audit, audit procedures.

УДК 338.242: 656.2

Доц. З.П. Девуліт, канд. екон. наук –

Державний економіко-технологічний університет транспорту, м. Київ;

доц. І.М. Огородник, канд. техн. наук – НУ "Львівська політехніка"

ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК ЗОВНІШНЬОГО ТА ВНУТРІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА ФУНКЦІОНУВАННЯ ЗАЛІЗНИЧНОГО ТРАНСПОРТУ

На сьогодні жодна галузь економіки не може існувати без транспортної системи, в якій лєвова частка припадає на залізничний транспорт. Останній представлено виробничо-технологічним комплексом організацій і підприємств залізничного транспорту загального користування, призначено для забезпечення потреб суспільного виробництва і населення країни в перевезеннях у внутрішньому і міжнародному сполученнях та надання інших транспортних послуг. Його розглянуто як відкриту систему, яка має взаємний вплив з навколишнім середовищем. З цією метою здійснено системний аналіз взаємного впливу зовнішнього та внутрішнього середовища функціонування залізничного транспорту; взаємодії економічних, екологічних і соціальних факторів чи компонент середовища та залізничного транспорту; визначено основні їх взаємні вимоги; окреслено основні проблеми, які виникають в процесі їх взаємодії, та результати дотримання взаємних вимог.

Ключові слова: економічні, екологічні, соціальні фактори, зовнішнє середовище, компоненти, залізничний транспорт, взаємодія, результат взаємодії, проблеми, шляхи вирішення.

Постановка проблеми. Залізничний транспорт – це виробничо-технологічний комплекс організацій і підприємств залізничного транспорту загального користування, призначений для забезпечення потреб суспільного виробництва і населення країни в перевезеннях у внутрішньому і міжнародному сполученнях та надання інших транспортних послуг усім споживачам без обмежень на форми власності та видів діяльності тощо [1]. На сьогодні жодна галузь не може існувати без транспортної системи. Серед усіх видів транспорту лєвова частка припадає на залізничний транспорт. Так, зокрема, показник вантажообігу залізничного транспорту в 2010 р. становив 218,1 млрд т км або 52,3 % від загального вантажообігу всіх видів транспорту [2, с. 121].

За даними Укрзалізниці [3], за 2011 р. було перевезено 427 млн пасажирів, вантажів – 468,3 млн т. До складу шести залізниць України, які забезпечують перевезення вантажів та пасажирів, входять: 1497 залізничних станцій, 55 локомотивних і 48 вагонних депо, 110 дистанцій шляху, 69 дистанцій сигналізації і зв'язку, 44 дистанцій енергопостачання, парки вантажних вагонів – 132,5 тис. од., пасажирських вагонів – 7025 од., тепловозів – 2447 од., електровозів – 1547 од. Експлуатаційна мережа залізниць України становить майже 22 тис. км, з яких 45 % електрифіковано.

Функціонування залізничного транспорту в такому складі зазнає впливу різних факторів зовнішнього та внутрішнього середовищ і, разом з тим, впливає на компоненти внутрішнього і зовнішнього середовища.

Аналіз останніх досліджень. Теоретичні та прикладні проблеми впливу чинників зовнішнього та внутрішнього середовища на діяльність організацій розглянуто в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних дослідників, вчених-економістів, практиків. Варто зазначити роботи [5-12], в яких переважно проаналізовано вплив чинників на виробничо-господарську діяльність будь-якої організації чи підприємства. Питання ефективності діяльності транспорту загалом та залізничного транспорту зокрема, напрямків його оптимізації, взаємного впливу чинників внутрішнього та зовнішнього середовища на діяльність залізничного транспорту та довкілля, природоохоронної діяльності транспорту, економічного механізму його функціонування досліджено в працях І.М. Аксьонова, І.Г. Бакаєвої, Л.О. Бакаєва, Г.Д. Ейтутіса, М.В. Макаренка, Є.М. Сича та багатьох інших.

Проблема взаємозв'язків факторів зовнішнього та внутрішнього середовищ залізничного транспорту є актуальною з огляду на мінливість та багатогранність цих рушійних сил. Особливістю діяльності залізничного транспорту є цілодобова, неперервна робота щодо просторо-часового переміщення пасажирів і вантажів, зокрема небезпечних.

Постановка завдання. Визначення взаємного впливу зовнішнього та внутрішнього середовища залізничного транспорту; виокремлення основних проблем у процесі взаємодії цих середовищ; аналіз взаємних вимог економічної, екологічної та соціальної складових зовнішнього середовища та залізничного транспорту.

Виклад основного матеріалу. На думку О.І. Рибіної [4, с. 270], фактори впливу підприємств і об'єктів залізничного транспорту на навколишнє