

ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ (за видами економічної діяльності)

УДК 657.6

ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА В УПРАВЛІННІ НАФТОГАЗОВИДОБУВНИМИ ПІДПРИЄМСТВАМИ

Ю.І. Матюшіна.

Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка

© Матюшіна Ю.І., 2015

Статтю отримано редакцією 03.06.2015 р.

Вступ. Посилення конкуренції на світових та вітчизняних ринках, стрімкий розвиток і зміна технологій, зростаюча диверсифікація бізнесу, ускладнення бізнес-проектів та інші фактори обумовлюють нові вимоги до системи внутрішнього контролю підприємства. У сучасних умовах внутрішній контроль на підприємстві повинен бути наявним на всіх рівнях управління, тому що він є гарантією успішної діяльності.

Контроль має бути спрямований на забезпечення основних показників ефективності на всіх етапах управління підприємством. У зв'язку із цим метою впровадження внутрішнього контролю на підприємстві є виявлення можливих відхилень запланованих показників, установлення причин цих відхилень та розроблення заходів щодо їх усунення.

Огляд останніх джерел досліджень і публікацій. Проблеми контролю витрат виробництва в управлінні підприємством розглядалися в працях відомих вітчизняних учених-економістів: Ф.Ф. Бутинця, Б.І. Валусьва, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, В.І. Єфіменка, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, В.Г. Линника, Є.В. Мниха, В.С. Рудницького, В.Я. Савченка, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченка та інших.

Вивчення економічної літератури з досліджуваної тематики показало, що серед наявних наукових видань із внутрішнього контролю витрат виробництва в управлінні підприємством присвячених винятково нафтогазовидобувній промисловості практично нема. У практиці господарювання процеси управління витратами виробництва залишаються недосконалими, оскільки недостатньою мірою враховують організаційно-технологічні особливості нафтогазовидобувних підприємств, які впливають на побудову обліку і контролю витрат. Цими обставинами і визначається актуальність цього дослідження в теоретичному і науково-практичному аспектах.

Постановка завдання. Метою роботи є з'ясування теоретичних аспектів внутрішнього контролю виробничих витрат на підприємствах нафтогазовидобування та визначення його ролі за ринкових умов господарювання.

Основний матеріал і результати. Внутрішній контроль, як функція управління є засобом зворотного зв'язку між об'єктом та органом управління. Його призначення полягає у забезпеченні інформування про дійсний стан об'єкта й фактичне виконання управлінських рішень.

Внутрішній контроль – це процес, який забезпечує відповідність функціонування конкретного об’єкта прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети. Основною його метою є об’єктивне вивчення фактичного стану справ у суб’єкта господарювання, виявлення та попередження тих факторів і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень, досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до органу управління [1].

Так, Д.М. Марченко та Г.М. Яровенко стверджують, що внутрішній контроль фіксує й відстежує дотримання суб’єктами контролю вимог чинних законодавчих та нормативних актів щодо ефективності та цільового використання бюджетних або власних коштів, збереження майна; правомірності та ефективності використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, достовірності бухгалтерського обліку та звітності тощо [2].

На думку Ю.М. Футоранської, яку варто абсолютно підтримати, внутрішній контроль – це система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства й здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання всіма працівниками своїх обов’язків із забезпечення та здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає закономірність цих операцій і їх економічну доцільність для цього підприємства [3].

Згідно з ДСТУ 2962-94 «Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування на промисловому підприємстві. Терміни та визначення»: «внутрішній контроль – це 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 та продуктивно» [4].

За результатами дослідження можна зробити висновок, що таке розмаїття думок та існуючих визначень можна пояснити відсутністю їх на рівні закону України. Чинні положення та накази не мають вищої юридичної сили, хоч і є обов’язковими до виконання. Необхідність прийняття відповідного закону аргументується також потребою регулювання відносин у сфері внутрішнього контролю. Адже, як видно з визначень, часто вони містять суттєві розбіжності й навіть протиріччя.

Таким чином, сутність внутрішнього контролю для підприємств нафтогазовидобування полягає у забезпеченні оптимізації використання фінансових, матеріальних і трудових ресурсів підприємства. Він надає необхідну інформацію керівництву, відповідальним менеджерам та іншим зацікавленим внутрішнім користувачам для здійснення оперативного оптимізаційного впливу на процеси, що відбуваються на підприємстві.

Ураховуючи специфіку діяльності підприємств нафтогазовидобувного комплексу, поняття контролю можна інтерпретувати як у вузькому розумінні як один з етапів процесу управління (або як одну з його функцій), так і в більш широкому розумінні як підсистему, яка входить до структури загального управління організацією, що складається з ряду елементів (рис. 1).

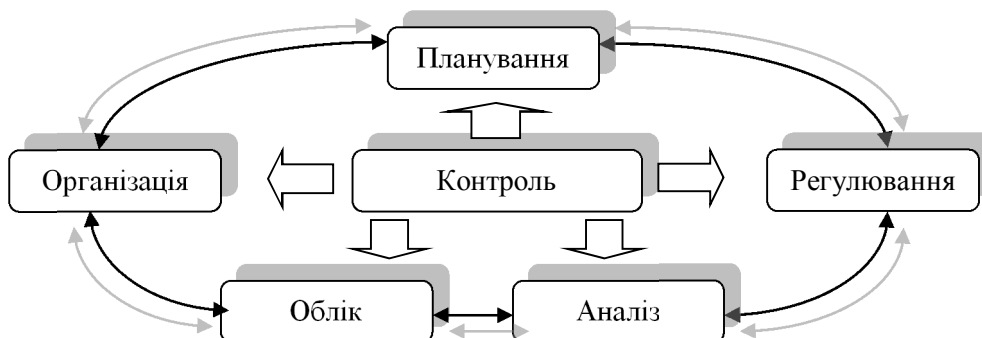


Рис. 1. Контроль як одна з функцій (або підсистем) загального управління на підприємствах нафтогазовидобування (розроблено на основі [5])

На стадії планування реалізуються такі контрольні функції:

- оцінка раціональності можливих варіантів планових рішень;
- відповідність планових рішень прийнятим настановам і визначеним орієнтирам, а також загальній стратегії.

Необхідно зауважити, що, якщо у стадію планування не «включити» елемент контролю, хибність планування в кращому випадку проявиться на стадії організації та регулювання.

На стадіях організації й регулювання реалізації управлінських рішень необхідним є контроль правильності реалізації прийнятих планових рішень для досягнення потрібних результатів. Крім того, потрібно контролювати і раціональність здійснення організації та

регулювання прийнятих рішень.

На стадії обліку повинен бути забезпечений контроль за:

- 1) наявністю та рухом майна;
- 2) раціональним використанням виробничих ресурсів відповідно до затверджених норм, нормативів і кошторисів;
- 3) станом виданих та отриманих зобов'язань;
- 4) доцільністю і законністю господарських операцій організації тощо.

Варто зазначити, що, з одного боку, дані обліку служать інформаційною базою для контролю, з іншого – необхідно здійснювати контроль якості самого обліку.

На стадії аналізу оцінюють інформацію про результати виконання управлінських рішень на основі її розкладання на різні складові та їх співвідношення між собою. Контроль і аналіз глибоко інтегровані. Дані контролю часто є основою для проведення аналізу. На стадії аналізу реалізуються й контрольні функції, наприклад контроль рівня забезпеченості запасів і витрат джерелами формування. Методи аналізу, використовувані на стадіях здійснення контрольної діяльності, оцінюють ступінь наближення фактичних результатів до кінцевого пункту якоїсь управлінської програми незалежно від того, викладена вона в загальних або конкретних виразах. Контроль якості проведення аналізу – необхідний етап при оцінюванні інформації щодо результатів виконання управлінських рішень.

У результаті проведеного дослідження встановлено, що внутрішній контроль підприємства виступає як невід'ємним елементом кожної стадії процесу управління, так і відособленою стадією, яка забезпечує інформаційну прозорість на предмет якості ходу процесу управління на всіх інших етапах [6].

Таким чином, основною метою внутрішнього контролю на підприємствах нафтогазовидобування як функції управління є забезпечення:

- планового здійснення виробничого процесу;
- стандартів якості продукції, що випускається;
- ефективності діяльності підприємства;
- фінансової конкурентоспроможності підприємства;
- гарантій належного виконання управлінського рішення;
- встановлення зворотного зв'язку в процесі управління.

Досягнення поставленої мети внутрішнього контролю в управлінні нафтогазовидобувним підприємством забезпечується реалізацією завдань, які полягають у досягненні таких основних показників ефективності:

- відповідності діяльності підприємства прийнятому курсу дій та стратегії;
- стійкості підприємства з фінансово-економічного, ринкового і правового поглядів;
- збереженості ресурсів та потенціалу організації;
- належному рівні повноти й точності первинних документів і якості первинної інформації для успішного керівництва та прийняття ефективних управлінських рішень;
- показників безпомилковості реєстрації й обробки фінансово-господарських операцій організації – наявність, повнота, арифметична точність, рознесення за рахунками, формальний дозвіл, тимчасова визначеність, відображення і розкриття даних у звітності;
- раціонального й ощадливого використання всіх видів ресурсів;
- дотримання працівниками підприємства встановлених адміністрацією вимог, правил і процедур – положень про підрозділи, посадових інструкцій, правил поведінки, планів документації і документообігу, планів організації праці, наказу про облікову політику, інших наказів і розпоряджень;
- дотримання вимог законодавства і підзаконних актів, виданих органами влади та її суб'єктів, а також уповноваженими органами місцевого самоврядування тощо.

Що стосується об'єктів внутрішнього контролю, то вони постають як окремі частини економічної діяльності підприємства та управління ним (ресурси, процеси, результати процесів). Варто підкреслити, що об'єкт контролю – це власне той елемент, для якого створюється система внутрішнього контролю.

Об'єкт внутрішнього контролю організації – це керована ланка системи управління підприємством, котра сприймає контрольний вплив [5].

Ураховуючи особливості підприємств нафтогазовидобувного комплексу, до об'єктів внутрішнього контролю варто віднести:

- людські, фінансові, матеріальні, нематеріальні та інформаційні ресурси підприємства;
- засоби і системи інформатизації;

- технічні засоби та системи охорони й захисту матеріальних та інформаційних ресурсів;
- управлінські рішення;
- процеси, що відбуваються на підприємстві або поза ним, якщо вони мають до нього певне відношення;
- результати функціонування підприємства;
- аспекти часу.

Після аналізу роботи провідних учених основних економічних напрямів [1–3, 5] встановлено, що необхідно розмежовувати поняття об'єкта та предмета внутрішнього контролю.

Предметом внутрішнього контролю є наявність, стан і (або) дія керованої ланки системи управління підприємством. Тобто будь-які матеріальні ресурси підприємства – це об'єкти внутрішнього контролю; фактична наявність таких ресурсів, їх стан, аспекти функціонування – це предмети внутрішнього контролю.

Таким чином, об'єктом внутрішнього контролю на підприємствах нафтогазовидобування правомірно вважати ще й сукупність дій посадових осіб, які приймають рішення стосовно фактів господарського життя, під впливом котрих змінюються ресурси, процеси, результати цих процесів.

Визначне місце серед елементів системи внутрішнього контролю належить суб'єктам. Система суб'єктів внутрішнього контролю економічної діяльності підприємства відображає його організаційну структуру управління.

Варто зазначити, що суб'єкт внутрішнього контролю підприємства – це працівник або учасник (власник) підприємства, що здійснює контрольні дії при виконанні покладених на нього обов'язків або тільки на підставі відповідних прав.

Якщо член ревізійної комісії не є учасником чи працівником цієї організації, він вважається суб'єктом внутрішнього контролю в період виконання відповідних обов'язків.

З урахуванням характерних особливостей нафтогазовидобувної галузі автор установив загальну сукупність суб'єктів внутрішнього контролю, які доцільно розподілити за окремими рівнями з точки зору значущості у загальному процесі контролю (рис. 2).



Рис. 2. Розподіл суб'єктів внутрішнього контролю на підприємствах нафтогазовидобування (розроблено автором)

Інформаційною базою для здійснення внутрішнього контролю виробничих витрат на підприємствах нафтогазовидобування виступають такі документи:

- 1) нормативні акти, в яких зазначено склад, ведення обліку та списання витрат;
- 2) облікові документи та зведені реєстри аналітичного та синтетичного обліку витрат;
- 3) інформація щодо місця витрат в обліковій політиці підприємства;
- 4) внутрішня організаційно-розпорядча документація;
- 5) нормативно-правові акти стосовно законного ведення господарської діяльності й організації обліку;
- 6) нормативно-договірна документація щодо поставок і реалізації продукції;
- 7) фінансова та статистична звітність;
- 8) результати матеріалів попередніх перевірок.

Також слід відмітити, що ключовою умовою успішного функціонування системи внутрішнього контролю на підприємствах нафтогазовидобування є дотримання принципів ефективності, тобто основних правил, що охоплюють контрольну діяльність у цілому.

Огляд фахової літератури з проблем розвитку нафтогазовидобувної галузі свідчить, що на організацію системи внутрішнього контролю витрат виробництва на досліджуваних підприємствах впливають такі чинники:

- ставлення керівництва до внутрішнього контролю (тобто наскільки правильно розуміє керівництво роль внутрішнього контролю в управлінні організацією);
- зовнішні умови функціонування підприємства, його розміри, організаційна структура управління, масштаби й види діяльності;
- кількість і регіональна неоднорідність (розгалуженість) місця розташування його відокремлених підрозділів або дочірніх компаній;
- стратегічні установки, цілі й завдання;
- ступінь механізації та комп'ютеризації діяльності;
- ресурсне забезпечення;
- рівень компетентності кадрового складу.

Крім того, організація ефективно функціонуючої системи внутрішнього контролю витрат виробництва – це складний багатоступінчастий процес, що включає такі етапи:

1. Критичний аналіз і зіставлення визначених для відповідних умов господарювання цілей функціонування підприємства, прийнятого раніше курсу дій, стратегії і тактики за видами діяльності, розмірами, організаційною структурою управління, а також її можливостями.

2. Розроблення та документальне закріплення нової (відповідно до змінених умов господарювання) ділової концепції організації (що собою являє підприємство, яка його мета, що воно може, в якій сфері має конкурентні переваги, яке бажане місце на ринку). Такими документами повинні бути положення про фінансову, виробничо-технологічну, інноваційну, постачальницьку, збутову, інвестиційну, облікову та кадрову політику. Ці положення повинні розроблятися на основі глибокого аналізу (з виконанням необхідних розрахунків) кожного елемента політики і вибору з наявних альтернатив найбільш прийнятних для певного підприємства. Документальне закріплення політики організації в різних сферах її фінансово-господарської діяльності дозволить здійснювати попередній, поточний і наступний контроль усіх аспектів її функціонування, відображених у відповідних пунктах (елементах) політики.

3. Аналіз ефективності існуючої структури управління, її корегування. Необхідно розробити положення про організаційну структуру управління, в якому мають бути описані всі організаційні ланки із зазначенням адміністративної, функціональної, методичної підпорядкованості, напрямів їх діяльності, функцій, які вони виконують, установлений регламент їх взаємовідносин, права та відповідальність, показано розподіл видів продуктів, ресурсів, функцій управління за цими ланками. Те ж саме стосується і положень про різні структурні підрозділи (відділи, бюро, групи тощо), планів організації праці їх працівників. Необхідно розробити (уточнити) план документації та документообігу, штатний розклад, посадові інструкції із зазначенням прав, обов'язків і відповідальності кожної структурної одиниці. Без такого суворого підходу неможливо здійснювати чітку координацію функціонування всіх ланок внутрішнього контролю підприємства.

4. Розроблення формальних типових процедур контролю конкретних фінансових і господарських операцій. Це дозволить упорядкувати взаємини працівників з приводу контролю фінансово-господарської діяльності, ефективно управляти ресурсами, оцінювати рівень достовірності (якості) інформації для прийняття управлінських рішень.

5. Організація відділу внутрішнього контролю (або іншого спеціалізованого контрольного підрозділу).

6. Визначення шляхів удосконалення системи внутрішнього контролю з урахуванням перманентного розвитку підприємства й умов його функціонування (внутрішніх і зовнішніх), що безперервно змінюються.

Крім того, в процесі своєї діяльності організована на підприємстві система внутрішнього контролю повинна взаємодіяти з усіма підрозділами підприємства. Тому що лише двостороння співпраця може забезпечити функціонування служби внутрішнього контролю не як пасивного спостерігача за виконанням управлінських рішень, а як такої, яка давала б можливість як апарату управління, так і зовнішнім користувачам спостерігати реальну картину господарської діяльності підприємства, забезпечувала б керівництво корисною та необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Здійснене автором дослідження підтверджує, що організація системи внутрішнього контролю витрат виробництва на підприємствах нафтогазовидобування – складний процес, тому потребує впровадження в практику роботи контролюючих органів типового проектування організації внутрішнього контролю (рис. 3).

Наявність типового проекту сприятиме більш чіткому розподілу управлінських та контрольних функцій в контрольному органі, високій організації контрольної діяльності, підвищенню ефективності праці працівників цього органу. Він повинен упроваджуватись у встановлені строки за попередньо розробленим планом під контролем розробників проекту.

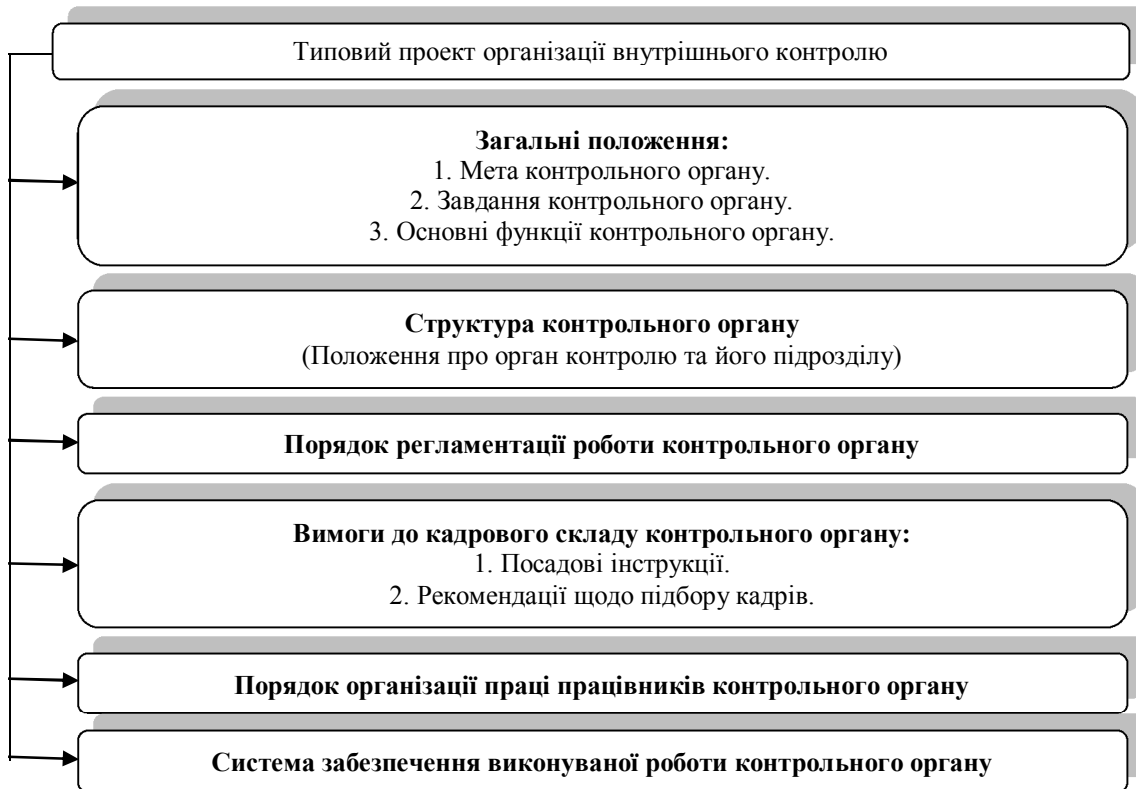


Рис. 3. Типовий проект організації внутрішнього контролю для підприємств нафтогазовидобування (розроблено автором)

Висновки. Таким чином, урахуваючи специфіку діяльності підприємств нафтогазовидобувної галузі значення впровадження системи внутрішнього контролю виробничих витрат для діяльності досліджуваних підприємств полягає у наступному:

1. Присутність контролера на виробництві спонукає до більш відповідального ставлення інших працівників до виконання своїх обов'язків.

2. Завданням внутрішнього контролера процесу виробництва виступає не лише контроль за витратами, а й спостереження за якістю продукції, що виробляється.

3. Розмежування повноважень (зняття контрольних функцій з облікових працівників, які знаходяться в бухгалтерії, а не на виробництві) дозволяє здійснювати контроль більш предметно й конкретно.

4. Формування на підприємстві типового проекту організації внутрішнього контролю і відповідальність за виявлені порушення дозволить сформувати концептуальні й організаційні засади, а також методика контролю витрат на виробництві.

5. Упровадження системи внутрішнього контролю дозволяє оптимізувати показники діяльності й використання ресурсів.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Кулаковська Л.П. Організація і методика аудиту: навчальний посібник / Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча. – К: Каравела, 2006. – 560 с.
2. Марченко Д.М. Удосконалення організації внутрішнього фінансового контролю підприємств / Д.М. Марченко, Г.М. Яровенко // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 2. – С. 163–171.
3. Футоранська Ю.М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю.М. Футоранська // Фінансовий контроль. – 2009. – № 2(31). – С. 20–24.
4. ДСТУ 2962-94. Організація промислового виробництва. Облік, аналіз та планування на промисловому підприємстві. Терміни та визначення. – К.: Держстандарт України, 1995. – 52 с.
5. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: підручн. / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512 с.
6. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник / К. Друри; пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071 с.

УДК 657.6

Матюшина Юлія Іванівна, старший викладач кафедри обліку та аудиту. Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка. **Загальні засади організації внутрішнього контролю витрат виробництва в управлінні нафтогазовидобувними підприємствами.** Розкрито суть поняття внутрішнього контролю як економічної категорії. Досліджено та проаналізовано основні підходи до організації системи внутрішнього контролю. Визначено об'єктивні причини щодо проведення внутрішнього контролю виробничих витрат на підприємствах нафтогазовидобування.

Ключові слова: контроль, внутрішній контроль, витрати, виробництво, управління.

УДК 657.6

Матюшина Юлія Іванівна, старший преподаватель кафедры учета и аудита. Полтавский национальный технический университет им. Ю. Кондратюка. **Общие принципы организации внутреннего контроля затрат производства в управлении нефтегазодобывающими предприятиями.** Раскрыта суть понятия внутреннего контроля как экономической категории. Исследованы и проанализированы основные подходы к организации системы внутреннего контроля. Определены объективные причины относительно проведения внутреннего контроля производственных затрат на предприятиях нефтегазодобычи.

Ключевые слова: контроль, внутренний контроль, расходы, производство, управление.

UDC 657.6

Matyushina Yu.I., lecturer, Accounting and Auditing Department. Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University. **General principles of organizing the internal control of production costs in the management of oil and gas companies.** The article reveals the essence of the concept of internal control as an economic category. The main approaches to the organization of the internal control system have been studied and analyzed. Objective reasons for the internal control of production costs at the oil and gas enterprises are defined.

Key words: control, internal control, costs, production, management.