

В условиях развития рыночных условий в Украине эффективность функционирования предприятий возможна при условии непрерывной и ритмичной хозяйственной деятельности. В свою очередь это зависит от действия существующих, а также создания адаптированных к условиям национальной экономики моделей управления запасами.

In conditions of development of market conditions in Ukraine efficiency of functioning of the enterprises is possible under condition of continuous and rhythmical economic activities. In turn it depends on action existing, and also creations adapted to conditions of national economy of models of storekeeping.

УДК 657.4

Г.Б. Назарова, асистент

Кіровоградський національний технічний університет

Організація внутрішнього аудиту на підприємствах залізничного транспорту

В статті узагальнено існуючі погляди на поняття і призначення внутрішнього аудиту та встановлено основні напрямки впровадження служби внутрішнього аудиту на підприємствах залізничного транспорту. Визначенні основні переваги та недоліки внутрішньовідомчого контролю залізничного транспорту, а саме служби контрольно-ревізійної роботи та фінансових розслідувань. Встановленні основні завдання діяльності та способи реорганізації вказаної служби.

аудит, внутрішній аудит, внутрішньовідомчий контроль, положення, ревізія, служба контрольно-ревізійної роботи та фінансових розслідувань

Виникнення нових економічних відносин, зміна функцій галузевих міністерств і відомств, поява різних організаційно-правових форм і власників вимагають опрацювання питань організаційної побудови внутрішнього аудиту, визначення сфери їх дії і механізму здійснення контролю. В сучасному розумінні контроль дозволяє не тільки ухвалювати правильні рішення, але і постійно виявляти фактичний стан справ на керованих об'єктах господарських систем різного ступеня складності та структуризації. Організація внутрішнього аудиту є одним з найнадійніших способів контролю за станом бухгалтерського обліку і ефективного функціонування системи внутрішньогосподарчого контролю на підприємстві. Внутрішній аудит повинен давати інформацію про якість управління підприємством, пропозиції з удосконалення та стабілізації його фінансового стану.

Тому завданнями статті є узагальнення існуючих поглядів на поняття і призначення внутрішнього аудиту та встановлення основних напрямків впровадження організаційної структури внутрішнього аудиту на підприємствах залізничного транспорту. Великий внесок у розвиток теоретичних, методичних і прикладних питань внутрішнього аудиту зробили вітчизняні вчені Н.І. Дорош, А.Г. Загородній, В.С. Рудницький, В.В. Сопко, Б.В. Усач, а також російські вчені В.Д. Андрєєв, В.В. Бурцев, В.П. Суйц, А.Д. Шеремет та ін.

Дослідження спеціальної економічної літератури дозволяє зробити висновки, що серед вчених сформовані різні погляди на поняття і призначення внутрішнього аудиту. Більшість із них вважають, що внутрішній аудит є одним з видів внутрішньогосподарчого контролю, який здійснюють працівники підприємства на

користь керівництва. Деякі з них ототожнюють поняття внутрішнього аудиту з внутрішньою ревізією.

Професор В.В. Сопко вважає, що внутрішній аудит контролює раціональне витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень. Внутрішній аудит є системним і суворо документальним, безперервним, універсальним (суцільним) заходом. Термін «внутрішній аудит» означає діяльність внутрішньої аудиторської служби (або служби внутрішніх ревізорів підприємства) [8, с.45-47]. Дане визначення повністю ототожнюється з поняттям внутрішньої ревізії. На нашу думку, відмінність внутрішнього аудитора від ревізора, полягає в оцінці управлінської діяльності на підприємстві. Ревізори перевіряють законність і правильність дій посадовців при здійсненні господарських операцій, а внутрішній аудитор оцінює якість управління і розробляє рекомендації по його вдосконаленню.

Професор Б.Ф. Усач визначає внутрішній аудит як один із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Внутрішній аудит аналізує ситуацію ризику і застерігає від банкрутства, використовує ноу-хау для збільшення прибутків і ефективності нової технології, вживає заходів, що сприяють фінансовому бізнесу підприємства. Мета внутрішнього аудиту – удосконалення організації і управління виробництвом, виявлення й мобілізація резервів його росту [10, с.82]. На нашу думку, внутрішній аудит, як створена служба на підприємстві, не може використовувати ноу-хау і ефективність нових технологій. Внутрішній аудит, як організована на підприємстві система, повинен контролювати порядок ведення бухгалтерського обліку і надійність функціонування системи внутрішньогосподарчого контролю.

В економічній літературі у визначенні принципів внутрішнього аудиту розходяться думки щодо характеристики його незалежності.

Вітчизняний вчений Н.І. Дорош характеризує внутрішній аудит, як незалежне об'єктивне підтвердження та консультування, розроблення для підвищення ефективності та поліпшення діяльності підприємства. Він допомагає досягненню цілей, надаючи оцінювання та підвищення ефективності управління підприємством, систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю [3, с.59].

В підручнику «Внутрішній контроль і аудит» Сотнікова Л.В. визначила, що внутрішній аудит є однією з складових частин внутрішнього контролю, одним з найефективніших, але і найдорожчих засобів внутрішнього контролю [9, с.218]. Вона підкреслює, що внутрішній аудит – незалежна оцінка, що проводиться у середині економічного суб'єкта з метою перевірки і визначення ефективності його діяльності. Ціль внутрішнього аудиту полягає в тому, щоб допомогти членам організації ефективно виконувати свої обов'язки. Для цього внутрішній аудит надає працівникам дані аналізу, оцінки, рекомендації, поради й інформацію про об'єкти, що перевіряються [9, с.225].

В посібнику „Організація і методика аудиту” Кулаковська Л.П. і Піча Ю.В. підкреслили, що внутрішній аудит – це незалежна діяльність з перевірки та оцінки роботи суб'єкта господарювання в його інтересах. Внутрішні аудитори проводять незалежну експертну оцінку управлінських функцій суб'єкта господарювання, вони перевіряють бухгалтерську інформацію та її достовірність, звітують перед вищим керівництвом [5, с.177-178].

Існує думка, що незалежність внутрішнього аудиту досягається безпосередньо ступеню підпорядкованості, наприклад, підпорядкування не виконавчому органу, а

зовнішнім засновникам [11, с.32]. Зовнішнім засновником підприємств залізничного транспорту є держава, тому найвищий рівень підпорядкування повністю відповідатиме рівню підпорядкування контрольно-ревізійного управління Міністерства транспорту і зв'язку України.

В даному випадку необхідно звернути увагу на той факт, що згідно Міжнародного стандарту аудиту 610 „Розгляд роботи внутрішнього аудиту” п. 8, чітко зазначено, що незалежно від ступеня самостійності та об'єктивності, внутрішній аудит не може досягнути такого ступеня незалежності, якого вимагають від зовнішнього аудитора при висловленні ним думки щодо фінансових звітів [6, с.685]. Американські вчені Є.А. Аренс і Дж.К. Лоббек підкреслюють, що відсутність незалежності внутрішніх аудиторів є головною відмінністю їх від аудиторських фірм. Щоб діяти ефективно, внутрішні аудитори не повинні залежати від лінійного і функціонального управління, але і вони не можуть не залежати від реальної ситуації, поки існують взаємовідносини «робітник – роботодавець» [2, с.14].

Таку позицію при визначенні поняття внутрішнього аудиту підтримує Загородній А.Г., який визначає внутрішній аудит, як діяльність внутрішньої аудиторської служби (або внутрішніх ревизорів) підприємства, яку можна розглядати як вид аудиторських послуг, що їх надає незалежний аудитор підприємства і підкреслює, що він не може досягнути рівня незалежності зовнішнього аудиту [4, с.94-95].

На заході, а також і в Україні відомі різні види аудиту. Елементи деяких з них в нашій країні існували, і називалися елементами ревізії. Так, система внутрішньогосподарчого контролю містила елементи аудиту, а елементи зовнішнього аудиту містяться в ревізії, що проводиться позавідомчими органами.

Внутрішній аудит є важливим елементом зовнішнього аудиту і націлений на вивчення систем внутрішнього контролю, що особливо актуально для організацій в сучасних умовах переходу до ринку. В конкурентному середовищі ринкових відносин ефективна система внутрішнього контролю є гарантією виживання організації і однією з головних умов її успішної діяльності.

Згідно операційної норми аудиту Великобританії внутрішній аудит є складовою частиною внутрішнього контролю, разом з тим він займає особливе місце в ній. Це обумовлено, по-перше, тим, що внутрішній аудит вивчає наявність, працездатність і ефективність діяльності систем внутрішнього контролю в ході перевірок і дає їм оцінку і, по-друге, він діє, на відміну від інших систем внутрішнього контролю, у всіх сферах діяльності підприємства [2]. Потреба у внутрішньому аудиті виникає на великих підприємствах у зв'язку з тим, що верхня ланка керівництва не займається повсякденним контролем діяльності господарської системи. Внутрішній аудит дає інформацію про цю діяльність і підтверджує достовірність звітів менеджерів. Внутрішній аудит необхідний для запобігання нераціональної витрати, втрат, розкрадань матеріальних і грошових ресурсів господарської системи, своєчасного попередження і своєчасної розробки рекомендацій щодо запобігання фінансовим труднощам.

Спочатку роль внутрішнього аудиту виходила із задач фінансового управління та забезпечення збереженості активів і передбачала тотальний контроль на детальному рівні (типу ревізій збереження власності - основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, готової продукції, недопущення невиробничих витрат, збитків, зловживань і так далі). З часом, через розширення систем реєстрації та обробки даних, необхідність в суцільному контролі документів відпала, і основну увагу внутрішній аудит став приділяти тому, як функціонують системи і відповідності дій встановленим

процедурам.

Потім розвиток діяльності внутрішніх аудиторів перейшов від простої фіксації відхилень від заданих процедур до все більш активного вивчення цих систем і процедур з розробкою відповідної оцінки їх роботи. Наприклад, перевіряючи використання засобів на придбання устаткування, аудитор не тільки дає оцінку тому, як ці засоби використовуються, але і робить висновок про обґрунтованість розрахунку ліміту засобів. Об'єктом внутрішнього аудиту є фінансова і виробнича діяльність, комп'ютерні системи.

На думку автора, під внутрішнім аудитом слід розуміти регламентовану внутрішніми документами організації сукупність процедур внутрішнього контролю ланок управління і різних аспектів діяльності організації, здійснюваних співробітниками спеціалізованого контрольного підрозділу або окремим посадовцем з метою допомоги органам управління в здійсненні ефективного управління системою внутрішнього контролю.

Вважаємо, що практична користь від створення відділу внутрішнього аудиту для кожної окремо взятої організації різна. Загальні аспекти доцільності його створення полягають в наступному: по-перше, це дозволить виконавчому органу налагодити ефективний контроль за автономними підрозділами організації; по-друге, цільові контрольні перевірки і аналіз, що проводяться внутрішніми аудиторами, дозволять виявити резерви виробництва і визначити найефективніші напрями розвитку; по-третє, внутрішні аудитори, здійснюючи контроль, часто виконують консультативні функції відносно посадовців фінансово-економічних, бухгалтерських та інших служб.

Ціль внутрішнього аудиту полягає в забезпеченні ефективності функціонування всіх видів діяльності на всіх рівнях, а також в захисті законних майнових інтересів організації й її власників.

До основних функцій внутрішнього аудиту В.В. Сопко і Б.Ф. Усач відносять: контроль за правильністю оформлення, приймання і відпуску матеріальних цінностей, їх оприбуткування, видачі й перерахування готівкових коштів, створення і витрачання власного капіталу; контроль за дотриманням правил штатно-фінансової дисципліни, правильним створенням і розподілом прибутків [8, с.46, 10, с.85]. Загорський А.Г. відокремив дві основні функції внутрішнього аудиту: перша - дослідження окремих операцій підприємства, їх оцінка і відображення у бухгалтерському обліку; друга - контроль за функціями внутрішньої системи контролю підприємства [4, с.94].

На думку автора, функції внутрішнього аудиту полягають в сприянні здійсненню контролю усередині підприємства і виконанні захисної ролі, пов'язаної із збереженням активів і отриманням точної інформації. Діяльність внутрішніх аудиторів для адміністрації має інформаційне і консультаційне значення.

Контрольна функція є невід'ємною складовою управління в історичному аспекті. Навіть за планової економіки госпрозрахункові підприємства перевірялися ревізорами вищестоящего відомства, а бюджетні – контрольно-ревізійним управлінням Міністерства фінансів і його територіальними підрозділами. Під час становлення незалежності в Україні було зроблено спробу ліквідувати контрольно-ревізійні служби.

На залізничному транспорті контрольно-ревізійна робота до 1983 р. здійснювалася фінансовою службою. Контроль проводився відповідно до Інструкції про порядок проведення ревізій і перевірок фінансово-господарської діяльності об'єднань, підприємств, організацій і установ Міністерства шляхів сполучення, затвердженої Міністерством шляхів сполучення від 30 грудня 1984 р.

Основними задачами внутрішньовідомчого контролю на залізничному

транспорті згідно наказу Міністерства шляхів сполучення №37-Ц від 02 грудня 1981 р. були визначені: всебічна перевірка виробничої і фінансово-господарської діяльності, виконання встановлених планів, дотримання державної дисципліни, збереження грошових коштів і матеріальних цінностей, повне стягнення необхідних платежів, зборів і штрафів, достовірність звітних даних, стану бухгалтерського обліку і внутрішньовідомчого контролю. Починаючи з 1983 р. до теперішнього часу контрольно-ревізійний апарат залізничного транспорту зазнав реорганізацій. Були створені відділи і сектори контролю і ревізії в кожному управлінні залізниці, в кожному відділенні. В даний час відділи служби контрольно-ревізійної роботи і фінансових розслідувань безпосередньо підпорядковані Головному управлінню ревізій і контролю фінансово-господарської діяльності Державної адміністрації залізничного транспорту України [7, с.22-28].

Згідно Наказу Міністерства транспорту та зв'язку України № 275 від 28.03.2006р. затверджена Інструкція «Про проведення контрольних заходів фінансово-господарської діяльності підгалузей, об'єднань, підприємств, установ та організацій системи Міністерства транспорту та зв'язку України», положення якої дозволили значно розширити основні завдання контрольних заходів у порівнянні з попередньою Інструкцією про проведення контрольно-ревізійної роботи на залізничному транспорті України, затвердженою Наказом Державної адміністрації залізничного транспорту України № 196-Ц від 30 червня 1999 р. Здійснення контрольних заходів в перший раз передбачає перевірку стану розрахунків з бюджетом, дотримання законодавства з фінансових питань підконтрольного об'єкта.

В економічній літературі сформована думка щодо тотожності внутрішнього аудиту і ревізії. Вважається, що ревізія є формою контролю внутрішнього аудиту, який здійснюється на користь власників, але має дещо інші задачі. Вироблені історичною практикою методи і прийоми ревізії модифікували стосовно нових умов господарювання, поставивши функцію збереження активів в обов'язок внутрішніх аудиторів [1, с.17]. По-перше, можливо розширити задачі та функції служби контрольно-ревізійної роботи на залізничному транспорті, реорганізувавши її в службу внутрішнього аудиту. По-друге, покласти на неї основну мету - засвідчення фінансової звітності та розробку обґрунтованих рекомендацій стосовно поліпшення системи внутрішнього контролю.

Вважаємо, що організація служби внутрішнього аудиту шляхом реорганізації служби контрольно-ревізійної роботи на підприємствах залізничного транспорту, має свої переваги та недоліки.

Сутність ревізії полягає в тому, що це метод документального контролю за фінансовою діяльністю підконтрольних установ, дотримання законодавства з фінансових питань, достовірності обліку та звітності, спосіб документального виявлення нестач, перевитрат, привласнень і крадіжок засобів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. Таким чином, основним завданням внутрішньої ревізії є забезпечення збереження активів, ефективне їх використання, виявлення і ліквідація заборгованості з нестач, перевитрат, розкрадань.

За тривале існування внутрішньовідомчого контролю були розроблені ефективні методи профілактичного контролю збереження активів. Проте, відомчі ревізії проводяться недостатньо глибоко і останнім часом носять формальний характер. Служба контрольно-ревізійної роботи на підприємствах транспорту втратила незалежне положення усередині Міністерства транспорту і зв'язку України, перетворившись на пасивного реєстратора фактів і процесів на підконтрольних

об'єктах. Практика свідчить про зниження результативності перевірок служби контрольно-ревізійної роботи та фінансових розслідувань на підприємствах залізничного транспорту. Прикладом можуть служити встановлені порушення, які виявлені під час перевірок 4 структурних підрозділів залізниці, з річним валовим доходом до 20 мільйонів гривень кожний. Загальний розмір встановлених порушень склав суму до 50 тисяч гривень за наступними напрямками:

1. Безпідставне списання паливно-мастильних матеріалів, товарно-матеріальних цінностей;
2. Встановлення нестачі та надлишків товарно-матеріальних цінностей;
3. Не оприбуткування в обліку надходження товарно-матеріальних цінностей, які відображені в матеріальних звітах матеріально-відповідальних осіб;
4. Неправильне відображення в обліку дооцінки основних засобів.

Комплексна ревізія фінансово-господарської діяльності структурних підрозділів залізничного транспорту охоплює: перевірку виконання усунень недоліків, виявлених попередньою ревізією; аналіз виконання основних техніко-економічних показників, аналіз факторів, що впливають на виконання виробничої програми, приклади непродуктивних витрат, виявлених витрат і безгосподарності; використання трудових ресурсів і фонду заробітної плати, дотримання штатної дисципліни; використання і збереження основних засобів, використання і збереження товарно-матеріальних цінностей; перевірку касових і банківських операцій; перевірку кадрового діловодства; перевірку юридичної роботи; перевірку роботи автотранспорту; перевірку договірної і цінової роботи; перевірку санітарного стану і пожежної безпеки; оцінку стану бухгалтерського обліку та звітності й розробку пропозицій за наслідками ревізії.

Служба контрольно-ревізійної роботи не виконує перевірку фінансової звітності на відповідність даним аналітичного і синтетичного обліку структурних підрозділів та не здійснює оцінку фінансової звітності. Причиною цього є суворо встановлений графік планових перевірок, а також обмеження термінів проведення контрольних заходів. Перевірка звітів про доходи і витрати підприємств основної діяльності залізничного транспорту України (форма № 14) зводиться до встановлення відхилень в абсолютних і відносних величинах із затвердженими плановими показниками діяльності кожного структурного підрозділу залізничного транспорту. Практика показує, що відхилення показників доходів і витрат основної та підсобно-допоміжної діяльності структурних підрозділів залізниці складає від 1 % до 6 % до її планових показників. Це свідчить про те, що питанню відповідності планових і фактичних показників при здачі звітності форми № 14 структурними підрозділами залізниці вищестоящим організаціям - службам, приділяється особливе значення. Структурний підрозділ залізниці у разі істотних розбіжностей може перебивати різницю іншими операційними доходами і витратами, за якими не встановлюються планові показники. В цілому по структурному підрозділу інформація загального фінансового результату (прибуток, збиток) не спотворює, але фактична інформація за видами діяльності доходів і витрат зазнає викривлень. Основним завданням служби внутрішнього аудиту стане перевірка фінансової звітності на повноту, достовірність і відповідність даним аналітичного і синтетичного обліку структурного підрозділу, яка допоможе оцінити фінансові результати і реальний фінансовий стан підприємства.

Відмінність аудиторської перевірки та ревізії містять і наслідки контрольних дій. У першій – це знайти помилки і допомогти їх виправити, а в другій – знайти помилки і покарати винних [11, с.33].

Перевагою відомчого контролю в порівнянні з іншими є те, що він володіє глибокими знаннями специфіки галузей економіки, де проводяться ревізії, комплексно вивчає широке коло питань діяльності підприємств і сприяє виробленню пропозицій щодо всебічного поліпшення їх роботи [1, с.14]. Прикладом стала практика введення вузької спеціалізації ревізорів з контролю доходів на залізничному транспорті указом Міністерства шляхів сполучення в листопаді 1986 р. № 610 «Про перебудову роботи контрольно-ревізійного апарату» [7, с.23-24]. Ревізор по доходам повинен володіти знаннями щодо порядку їх формування на залізничному транспорті та мати досвід роботи за цим напрямком. До осіб, які обіймали посаду ревізора по контролю за доходами, висувалися вимоги щодо обов'язкової перевірки знань за більш ніж 40 нормативними документами, з питань регулювання формування та обліку доходів на залізниці, з технологічного процесу обробки документів при централізованих розрахунках за перевезення вантажів, технологічного процесу роботи товарних контор станцій і технологічного центру по обробці перевізних документів (ТехПД), автоматизованої системи управління «Експрес – 2», за допомогою якої відбувається реалізація квитків пасажиром. Окрім цього, залізниця в своїй організаційній структурі має структурні підрозділи, основними видами діяльності яких є будівельно-монтажні роботи, тому при проведенні ревізії виникла необхідність мати фахівців з будівництва із знанням порядку формування норм будівельно-монтажних робіт і порядку формування проектно-кошторисної документації.

Вважаємо, що при впровадженні внутрішнього аудиту в організаційну структуру залізниці та формування його функцій в службі по контролю та ревізії фінансово-господарської діяльності підприємств, організовується одна дорожня служба внутрішнього аудиту, яка стане основою галузевої системи внутрішнього аудиту.

Основними завданнями стане контрольно-ревізійна та методична підтримка, консультування, аналітична експертиза схвалюваних рішень на відповідність їх чинному податковому законодавству й інтересам галузі. До переліку задач служби внутрішнього аудиту повинні входити: оптимізація оподаткування, виключення фінансових втрат, правильність розподілу доходів від перевезень тощо. Практична реалізація перерахованих вище аудиторських задач сприятливо позначиться, перш за все, на поліпшенні фінансового положення залізниць за рахунок раціонального використання і розподілу фінансових ресурсів на різних рівнях управління залізничним транспортом. Створюючи одну галузеву службу внутрішнього аудиту транспортна галузь, перш за все, заощадить витрати на її утримання, оскільки організовується на основі управління контрольно-ревізійної роботи та фінансових розслідувань Міністерства транспорту та зв'язку.

З іншого боку, при введенні аудиторського контролю до складу функцій ревізійної служби останні можуть зазнати істотних змін, оскільки візьмуть на себе основний об'єм роботи фінансового контролю, з якими не можливо справитися у зв'язку з жорстко нормативно-регульованою діяльністю з боку Міністерства транспорту та зв'язку України.

Другим способом впровадження служби внутрішнього аудиту є організація аудиторської групи в рамках фінансової служби управління залізниці, в обов'язки якої входитиме не тільки поліпшення фінансового обліку на підприємстві, але і перевірка правильності організації фінансових потоків. Оскільки ця група повинна знаходитися на повному утриманні залізниці, то вона зобов'язана економічно доводити необхідність свого існування. При цьому слід оцінювати ефективність внутрішнього контролю не тільки за кількістю проведених перевірок і сумами виявленого збитку, але і по тому,

наскільки робота і поради цього органу сприяють покращенню фінансового стану відповідного підприємства. При розвинутій структурі ревізійного апарату на залізничному транспорті може виникнути інформаційний і навіть фінансовий конфлікт між службами, заснований на різниці цілей вирішуваних питань. Найважчим питанням для узгодження між службами може бути перевірка розрахунків собівартості перевезень, формування фінансових результатів залізниці та сум оподаткування.

Введення внутрішнього аудиту у функції фінансової служби дозволить також звести до мінімуму помилки в податковому обліку як структурних підприємств - складових залізниці, так і управління. Це є важливим для зниження собівартості перевезень і збільшення прибутку, що залишається у розпорядженні суб'єкта господарювання. Крім того, створення системи аудиторського контролю дозволить визначити оперативну роботу бухгалтерської служби від методологічної і стратегічної діяльності спеціальних підрозділів.

Поки що економічна і фінансова служби залізниць недостатньо займаються аналізом фінансового стану підприємства, аналізом раціонального формування собівартості, оцінкою правильності формування фінансових результатів і розробкою альтернативних пропозицій з поліпшення фінансового положення залізниці. Внутрішня аудиторська служба може взяти на себе частину функцій економічної служби з проведення аналітичних розрахунків.

Організація самостійної служби аудиторського контролю у фінансовій службі управління залізниці дозволить додатково покласти на неї обов'язки з врегулювання спірних питань за наслідками проведення камеральних і виїзних перевірок податкових та інших контролюючих органів. Це дозволить управлінню залізниці й її підприємствам скоротити витрати на вирішення проблемних питань з фіскальними органами і скоротити штрафні санкції.

Таким чином, можна зробити висновок, що внутрішній аудит спрямовано на вивчення системи внутрішнього контролю або проведення перевірок за дорученням керівництва. Конкретні завдання служб внутрішнього аудиту видозмінюються залежно від вимог керівництва підприємства. Дієвість служби внутрішнього аудиту багато в чому залежить від того, наскільки продумано і обґрунтовано складено положення про цю службу, наскільки в ньому врахована політика підприємства. В положенні необхідно також відобразити мету аудиту, обсяг, визначити відповідальність за стан системи внутрішнього контролю і за виявлення зловживань.

Отже, подальші дослідження доцільно вести у напрямку розробки конкретних пропозицій стосовно організаційної структури служби внутрішнього аудиту на підприємствах залізничного транспорту, а також формулювання положення щодо дієвості цієї служби, мети, обсягу та відповідальності.

Список літератури

- 1 Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.
- 2 Арнс Э.Л., Лоббек Дж.К. Аудит / Пер. с англ. под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 560 с.
- 3 Дорош Н.І. Аудит: теорія і практика. – К.: Знання, 2006. – 495 с.
- 4 Загородній А.Г. та ін. Аудит: теорія і практика: Навчальний посібник / А.Г. Загородній, М.В. Корягін, А.В. Єлісєєв та ін. – 2-е вид., перероб. і доп. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська Політехніка», 2004. – 456 с.
- 5 Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Організація і методика аудиту: Навч. посіб. – 2-е вид. – К.: Каравела, 2005. – 560 с.
- 6 Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року / Пер. з англ.. О.В. Селезньов, О.Л. Ольховікова та ін. – К.: ТОВ «ІАМЦ АУ «Статус»», 2006. – 1152 с.

- 7 Ревизия и контроль на железнодорожном транспорте: Учебник для вузов ж.-д. тран. / Н.И. Силаев, С.А. Артемьев и др.; Под ред. Н.И.Силаева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Транспорт, 1988. – 248 с.
- 8 Сопко В.В., Шило В.П., Верхоглядова Н.І., Ільїна С.Б., Брадул О.М. Організація і методика проведення аудиту: Навчально-практичний посібник. – 2 -е вид., перероб. та доп. – К.: ВД «Професіонал», 2006. – 576 с.
- 9 Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит. Учебник / ВЗФЭИ. – М.: ЗАО «Финанстатинформ», 2000. – 239 с.
- 10 Усач Б.Ф. Організація і методика аудиту: Підручник. – К.: Знання, 2006. – 295 с.
- 11 Царев Р.М., Губкевич Т.В. Организация внутреннего аудита на железных дорогах // Экономика железных дорог. – 1999. – № 5. – С.33 – 36.

В статье обобщены существующие в настоящее время взгляды на понятие и предназначение внутреннего аудита и установлены основные направления внедрения службы внутреннего аудита на предприятиях железной дороги. Определены основные преимущества и недостатки внутриведомственного контроля на железной дороге, а именно службы контрольно-ревизионной работы и финансовых расследований, определены основные задачи ее деятельности и способы ее реорганизации в службу внутреннего аудита.

The existing views on the essence and destination of internal audit are generalized in the article. The principal orientations of introduction of the internal audit service on the railway enterprises are proposed. The basic advantages and disadvantages of railway enterprise's inner-department control which are represented by the service of control, inspection and financial investigation are determined. The main tasks of its activity and ways of reorganization to the internal audit service are discussed.

УДК 657.471

Н.М. Нечай, канд. екон. наук, ст. викладач

КНЕУ ім. Вадима Гетьмана

Вдосконалення методики обліку витрат

Висвітлено проблеми обліку витрат, які не співпадають в часі з одержанням доходу; надано пропозиції стосовно вибору та обґрунтування методики списання та розподілу невикористаних витрат. **невикористані витрати, резерв на відшкодування витрат, розподіл витрат, витрати на гарантійний ремонт та обслуговування**

Ринкове середовище вимагає від вітчизняних підприємств зміни пріоритетів діяльності, а саме: переходу від виробничо-збутової до маркетингової орієнтації діяльності. В умовах ринку головним для одержання фінансового результату є не лише забезпечення процесу виробництва продукції, а й доведення її до споживача, а тому зростають обсяги та вартість підсистем підтримки основного виробництва таких, як маркетинг, наукові дослідження та розробки, загальне адміністрування.

В економічних дослідженнях останніх років присутнє розуміння важливості цих видів діяльності та витрат, що пов'язані з ними. Разом із тим, практично відсутні дослідження щодо інформаційного забезпечення їх управління.

Дослідженню проблем теорії та практики обліку й контролю витрат присвячені праці вітчизняних та російських вчених: В.Ф. Палія, О.С. Бородкіна, В.В. Сопко, Д.У. Уракова, М.Г. Чумаченко, П.П. Новіченко, С.С. Сатубалдіна, А.Й. Міневського, С.О. Стукова, В.Б. Івашкевича. Вагомий внесок у розробку теорії та практики обліку