

Особливості організації системи внутрішньогосподарського контролю діяльності газотранспортних підприємств

В статті розглянуті особливості організації внутрішньогосподарського контролю в управлінні діяльністю газотранспортних підприємств

контроль, внутрішньогосподарський контроль, бюджетування, центри затрат, центри відповідальності, нормативний метод обліку витрат

Постановка проблеми. Формування ринкових відносин передбачає зміни системи контролю як зовнішнього, так і внутрішньогосподарського контролю. Вона об'єднує чотири його види: управлінський, фінансово-господарський, технічний і аудиторський. До цієї системи входять органи охорони державних і суспільних економічних інтересів, зокрема, державна податкова інспекція, правоохоронні органи, зовнішній незалежний аудит тощо.

На даний час існує багато думок щодо поняття «контроль». Так, український економіст Білуха М.Д. вважає, «контроль є системою спостереження і перевірки процесу функціонування відповідного об'єкту з метою встановлення відхилення його від заданих параметрів» [1, с.3].

Інша група авторів значно розширює межі контролю і розглядає це поняття з різних сторін, а саме: «контроль управляючої системи підприємства над системою, яка підлягає управлінню; контроль всередині управляючої системи; контроль системи, яка підлягає управлінню над управляючою системою; контроль всередині системи, яка підлягає управлінню» [2, с.4].

З цією точкою зору можна погодитись, оскільки кожне підприємство - це складна організаційна структура з багатьма рівнями управління, кожен з яких очолює відповідна посадова особа, яка має свої функції, обов'язки та повноваження.

Для більшості авторів контроль асоціюється із системою спостереження і перевірки будь-чого, тобто в основі контролю знаходиться спостереження з метою перевірки.

На нашу думку, найбільш точним є визначення Л.Т.Білухи: "Контроль - це система спостережень та перевірки відповідності функціонування об'єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт, виявленням відхилень, допущених у процесі виконання цих рішень" [1, с.6].

Контроль в середині системи, яка підлягає управлінню можна визначити як процес, що використовується для дієвого і ефективного виконання стратегії розвитку підприємств. Таким чином, для здійснення процесу контролю необхідна наявність цілі (стратегії), фактичних даних (отриманих за допомогою системи бухгалтерського обліку) з метою виявлення відхилень від запланованих та прийняття рішень щодо їх ліквідації.

Підтвердження цьому ми знаходимо в роботах зарубіжних авторів. Так, Т.Скоун причиною здійснення контролю називає наявність різниці між фактом і планом, що виходить за межі заздалегідь визначеної області допустимих відхилень. Він, зокрема характеризує контроль як дії, які здійснюються, коли є різниця між тим, що було заплановано і тим, що фактично здійснилось [3, с. 81].

Дослідження показують, що в даний час практично немає робіт ,націлених на розробку проблем встановлення внутрішньогосподарського контролю як на промислових підприємствах в цілому, так і на газотранспортних підприємствах зокрема, що пояснюється рядом причин. По-перше, до сьогодення часу основна увага більшості авторів приділяється питанням розробки прийомів і способів зовнішнього контролю, зокрема ревізії та відомчого контролю, а налагодження внутрішньогосподарського контролю залишається слабким місцем у системі управління. По-друге, відсутня на даний час галузева методика внутрішньогосподарського контролю.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання вдосконалення контролю завжди викликало інтерес вчених-економістів. Великий вклад у встановлення і розвиток системи контролю, в тому числі внутрішньогосподарського, внесли вчені: П.С.Безруких, Н.Т.Білуха, Ф.Ф.Бутинець, Б.І.Валуєв, В.Б.Івашкевич, М.В.Кужельний, В.Ф.Палій, Я.В.Соколов, Т.Скоун та інші.

Очевидним є те, що в сучасних умовах господарювання актуальною є проблема розгляду контролю в системі внутрішньогосподарського управління, яка потребує більш глибокого дослідження.

Постановка завдання. Метою даної роботи є обґрунтування необхідності організації системи внутрішньогосподарського контролю діяльності газотранспортних підприємств.

Основний матеріал. Вивчення практичного досвіду газотранспортних підприємств показує, що одним з основних недоліків в організації внутрішньогосподарського контролю є те, що кожен із функціональних відділів (служб), на які покладено функції контролю, вирішують свої вузько функціональні завдання, які часто не відповідають стратегічним напрямкам діяльності підприємств, оскільки вони слабо взаємопов'язані між собою. Функція контролю, що будується на співставленні бюджетних даних і фактичних, вимагає чіткої взаємодії планового відділу і бухгалтерії. Однак на практиці відокремленість планування і обліку призводять до того, що планові і облікові дані групуються за різними принципами ,тому є не порівняльні. Крім того, на практиці планування затрат здійснюється часто не на основі науково обґрунтованих норм, а за їх рівнем попереднього року. Особливо це стосується витрат на управління і обслуговування виробничо-комерційної діяльності. Труднощі у здійсненні внутрішньогосподарського контролю пов'язані з тим, що ні у виробничих підрозділах, ні в бухгалтерії не здійснюється групування виявлених відхилень за причинами відповідальними особами, службами, в сфері впливу яких знаходяться такі витрати.

В сучасних умовах господарювання змінюються підходи до вибору об'єкту контролю, і як наслідок, до об'єкту внутрішньогосподарського контролю, оскільки формування його на підприємствах залежить від їх структури, складності виробництва, тощо. Це стосується й газотранспортних підприємств, де визначення об'єкту внутрішньогосподарського контролю повинно бути скероване насамперед на зацікавленість підрозділів підприємства в досягненні позитивних результатів роботи та підвищення ефективності всього виробничого процесу і окремих його служб, тобто об'єктом внутрішньогосподарського контролю повинна стати виробничо-комерційна діяльність.

Існуючий вітчизняний досвід організації і проведення контролю діяльності підприємств в основному орієнтований на організацію перевірок щодо стану майна, тобто направлений на одержання інформації для забезпечення потреб зовнішніх користувачів.

Враховуючи високу практичну потребу керівництва підприємства в управлінській інформації, в сучасних умовах господарювання назріває гостра необхідність в організації системи внутрішньогосподарського контролю, яка дозволить своєчасно вирішувати всі проблеми, координувати зміни та визначати стратегію майбутньої діяльності, як в області ресурсів, так і в області фінансів. Такий підхід визначає можливість використання різних видів внутрішньогосподарського контролю: поточного, попереднього, наступного (рис.1).



Рисунок 1 – Види внутрішньогосподарського контролю

Попередній контроль забезпечує прогноз мети, задач, планів, бюджетів. Поточний контроль базується на постійному визначенні внутрішніх і зовнішніх можливостей діяльності. Наступний контроль в системі управлінського обліку спрямований на перспективу, на майбутнє. Внутрішньогосподарський контроль носить оперативний характер на всіх стадіях збору, реєстрації і обробки первинної облікової інформації та її використання.

Він призначений задовольняти потреби керівників, менеджерів оперативною, якісною і достовірною інформацією на всіх рівнях і етапах діяльності з метою ефективного управління підприємством.

Внутрішньогосподарський контроль, як функція управління, являє собою цілісну систему контрольних заходів. Рівень ефективності його функціонування на підприємстві і окремих його підрозділах визначається по мірі досягнення певної мети в процесі його здійснення.

Так, здійснення ефективного управлінського контролю дає можливість виявити різного роду відхилення і своєчасно виявити причини і фактори, які виникали, порушення і зловживання, обґрунтувати пріоритетні напрямки розвитку, виявляти резерви.

Результати внутрішньогосподарського контролю можуть бути оформлені у вигляді службових записок, рапортів, актів з обов'язковою оцінкою і групуванням зафіксованих відхилень по причинах, центрах затрат і відповідальності.

Ми підтримуємо думку тих авторів, які стверджують, що одним із ефективних методів організації внутрішньогосподарського контролю і підвищення його ефективності є нормативний метод обліку витрат, які забезпечують отримання інформації про економічні результати виробничо-комерційної діяльності, поглиблений аналіз і виявлення внутрішньогосподарських резервів. Так, професор В.Б.Івашкевич стверджує: “Нормативний метод значно підсилює споживчу цінність облікової інформації про витрати підприємства, тому що він більш пристосований для оперативного, поточного контролю і аналізу виробничих витрат, створює можливості безпосереднього впливу на хід виробництва і результати господарської діяльності”[4,с.107]. Поряд з тим, А.А.Додонов вважає, що: “... великим недоліком існуючої теорії і практики нормативного обліку є та обставина, що він обмежується контролем лише за основними витратами на виробництво (матеріальними витратами і заробітною платою) і поки що цілком не торкається витрат з обслуговування виробництва... це потребує корінної перебудови діючої організації обліку витрат з обслуговування виробництва і управління... в нових умовах таке ускладнення обліку є життєво необхідне і направлено на перетворення обліку в діюче знаряддя контролю за рівнем витрат виробництва”[5,с.45].

На нашу думку, нормативний метод може бути успішно реалізований при наявності розвинутого внутрішньогосподарського контролю на всіх стадіях виробничо-комерційної діяльності.

Використання в обліку завищених норм витрат наперед видозмінює собівартість виготовленої продукції та кінцеві результати. Контроль виробничих витрат по відхиленнях фактичних затрат від нормативних(планових) повинен вирізнятися оперативністю.

При цьому виявлені в процесі виробничої діяльності відхилення повинні бути задокументовані. Виявлення відхилень розрахунковим шляхом в кінці звітного періоду (місяця) являється нераціональним, так як такі факти вже не будуть здійснювати особливі впливи на виробничі процеси. Тому, для здійснення цілеспрямованого контролю необхідне оперативне групування відхилень в розрізі причин, винуватців, відповідальних осіб і підрозділів, в сфері впливу яких виникають витрати.

Забезпечення оперативною інформацією функцію контролю повинен здійснювати і облік, і планування (бюджетування). Тому посилення контролю за дотриманням розроблених норм і планових завдань (бюджетів) сприяє підвищенню значимості і ефективності внутрішньогосподарського контролю.

Для виявлення причин відхилень в процесі здійснення контролю показників від встановлених норм, планів (бюджетів), необхідно використовувати факторний аналіз. З його допомогою можна визначити, за допомогою яких факторів виникли виявленні відхилення, провести розрахунок впливу цих факторів і причин на визначенні показники. Такий підхід дозволяє здійснити оптимізацію виробничої програми, виявити внутрішні виробничі резерви. Від ступеня об’єктивності таких оцінок залежить ефективність прийнятих управлінських рішень.

Внутрішньогосподарський контроль використовує різні прийоми і методи збору обробки інформації про затрати, доходи і результати виробничо – комерційної діяльності (рис 2).

Він широко використовує інформацію, яка одержана в системі бухгалтерського і статистичного обліку, економічного аналізу, судово – бухгалтерської експертизи та ін.

Методи і прийоми контролю знаходяться в прямій залежності від джерел інформації (первинних документів, облікових регістрів, звітності), використаних прийомів(інвентаризації, спостереження, огляду, опитування), форм реєстрації і узагальнення облікової інформації(меморіально ордерної, журнально-ордерної,

автоматизованої), встановленого порядку перевірок(суцільної, систематизованої). В даний час найбільш поширеним є вибіркового способу перевірки документів відповідності бухгалтерських записів, наявності і руху майна.



Рисунок 2 – Класифікація прийомів і методів внутрішньогосподарського контролю

Вибіркова перевірка в порівнянні із суцільною має певні переваги: більш високу оперативність, можливість контролю результатів суцільних перевірок, оцінку наслідків прийнятих рішень, затрат на проведення перевірок.

Вибіркову перевірку доцільно проводити при виявленні недоброякісних документів, порушенні правил відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку.

Підвищити ефективність контрольних дій на підприємстві дозволяє застосування методів автоматизованого контролю.

Оскільки важливою задачею і складовою частиною внутрішньогосподарського контролю являється контроль за ефективним використанням ресурсів, рухом майна і його збереження, тому надзвичайне велике значення має удосконалення методів інвентаризації і пов'язаних з нею контрольних перевірок і процедур, які здійснюються як до проведення інвентаризації, так і під час, і після її проведення.

В умовах переходу до ринкових умов господарювання внутрішньогосподарський контроль повинен активно проникати в функцію менеджменту. Зрозумілим є бажання керівників підприємства одержувати одночасно об'єктивну інформацію про результати діяльності і оцінку дій менеджерів, відповідальних осіб, з метою зменшення підприємницького ризику, підвищення ступеня довіри партнерів.

Все це значно розширює функції внутрішньогосподарського контролю від контролю за збереження і раціональним використанням господарських засобів, контролю за діяльністю підприємства, його організацією, управлінням затратами, доходами і результатами, до розробки пропозицій по удосконаленню процесів

виробничої діяльності і стабілізації фінансового стану підприємства, що робить його справді управлінським.

Високою є ефективність контролю на газотранспортних підприємствах за величиною витрат, який доцільно вести на основі первинної облікової інформації. Він може здійснюватися в натуральному і грошовому вираженні методом співставлення та методом бюджетування (рис. 3).

В основу першого методу покладено ведення обліку і контролю за затратами по відхиленнях від встановлених норм з наступним виявленням їх причин, рівня витрат і винуватців.

Даний метод забезпечує своєчасне обґрунтування і ефективне прийняття управлінських рішень. Цей спосіб ефективний і зручний в підрозділах основного виробництва, рівень діяльності яких виражається відповідними показниками об'єму виробництва, рівня витрат, доходу і прибутку.

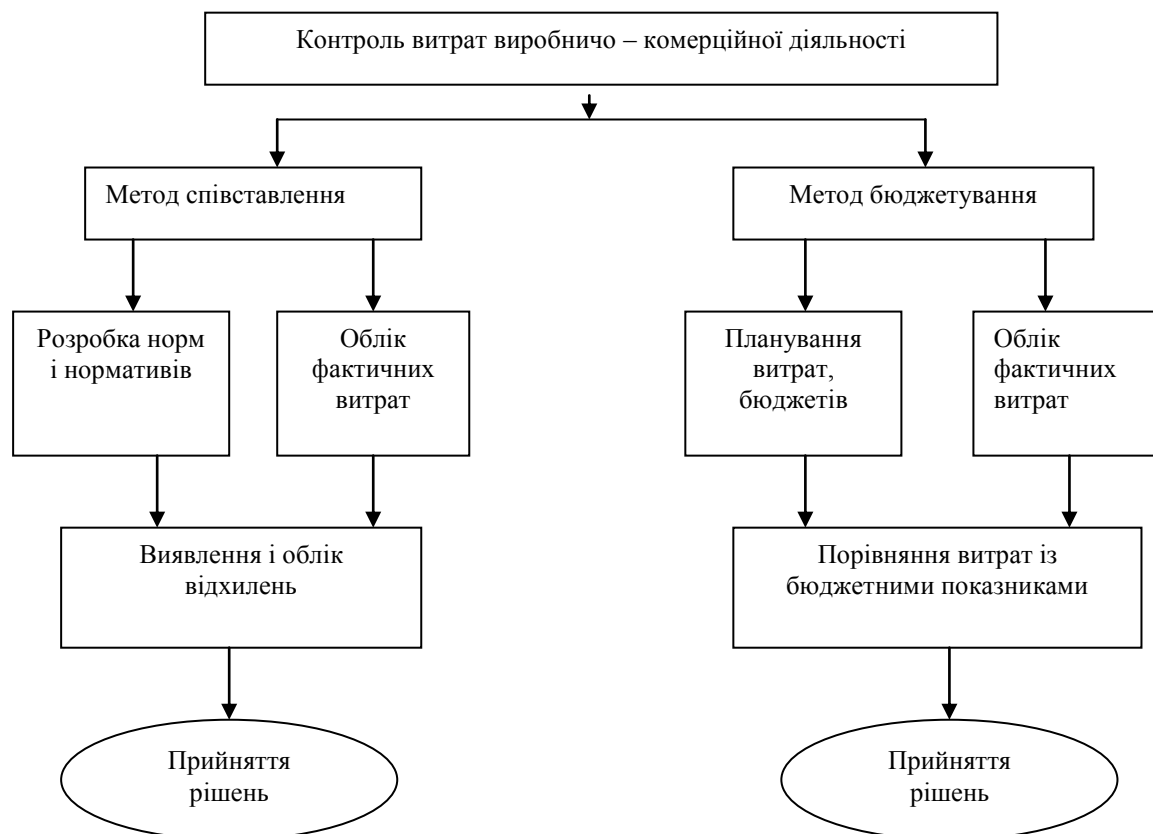


Рисунок 3 – Методи контролю по місцях виникнення затрат і центрах затрат

Метод бюджетування, як управління затратами, передбачає складання бюджетних кошторисів по різних напрямках діяльності і різних структурних підрозділах. При цьому фактичні виробничі затрати порівнюються з передбаченими бюджетами доходів і затрат.

Бюджетний метод контролю широко використовується по місцях виникнення витрат і центрах затрат, по яких важко або неможливо встановити конкретний кінцевий показник діяльності. Це управління, обслуговування, і т.д.

Розробка бюджетних кошторисів по кожному виробничому підрозділу(виробничому підрозділу, служби) і підприємству в цілому забезпечує контроль по відхиленнях фактичних витрат від бюджетних показників. Такий підхід дає можливість підвищити зацікавленість підрозділу підприємства в зниженні затрат і передбачає економічну відповідальність за її перевитрати.

Удосконалення контролю затрат виробничо – комерційної діяльності потребує дотримання деяких умов:

- своєчасне подання звітних показників;
- складання порівняльних звітів, рекомендацій;
- забезпечення зацікавленості у зниженні затрат;
- своєчасне виявлення вузьких місць;
- забезпечення своєчасності і обґрунтованості прийнятих рішень;
- контроль за виконанням.

Управління затратами здійснюється виходячи із можливостей їх контролю і регулювання (рис. 4). По ступеню регулювання затрат по центрах і місцях виникнення затрат поділяються на повністю регулюючі, частково регулюючі і слабо регулюючі.

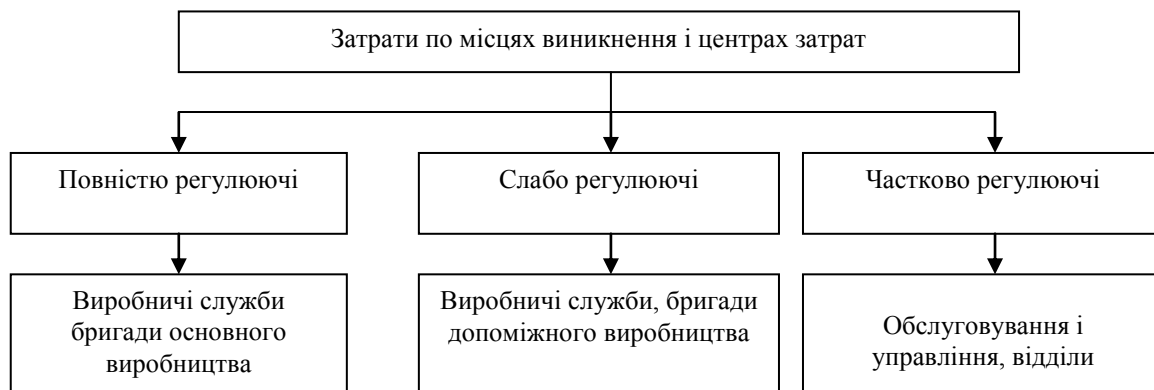


Рисунок 4 – Можливості контролю і регулювання затрат

Ступінь регулювання затрат повністю залежить від специфіки діяльності центру затрат і центру відповідальності. В свою чергу узагальнення витрат по місцях виникнення і центрах затрат забезпечує ефективний контроль затрат і результатів по центрах відповідальності і підприємству в цілому.

Важливою задачею системи внутрішньогосподарського контролю являється спостереження за досягнутими результатами, які також можуть враховуватися по місцях виникнення та центрах затрат і центрах відповідальності. Це дає можливість здійснювати порівняння фактичних результатів із плановими, виявляти відхилення з метою їх усунення шляхом прийняття своєчасних управлінських рішень.

При цьому система внутрішньогосподарського контролю повинна передбачати як прямий, так і зворотній зв'язок (рис. 5). Зокрема, порівняння запланованих показників з фактично досягнутими, забезпечує корегування планів, бюджетних показників, або прийняття рішень і дій по усуненню відхилень (рис. 5).

Система контролю прямого зв'язку забезпечує передбачення і усунення помилок і відхилень до того, як вони виникнуть. Тоді як система контролю зворотного зв'язку шляхом констатування фактів господарської діяльності приймає рішення і корегуючі дії, з метою досягнення бажаних результатів у майбутньому.

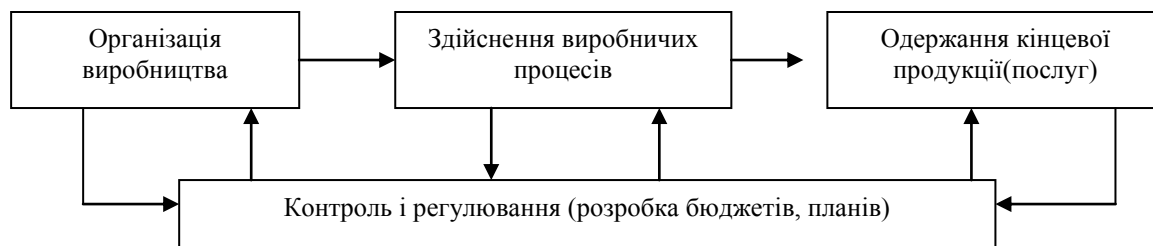


Рисунок 5 – Прямий і зворотний зв'язок системи внутрішньогосподарського контролю

Таким чином, організація внутрішньогосподарського контролю має ряд особливостей. По-перше, в якості об'єкта виступає виробничо-комерційна діяльність відповідних підрозділів підприємства, відображена в системі показників, що дозволяє більш своєчасно причини відхилень виробничих процесів від заданих параметрів та приймати заходи щодо усунення виявлених недоліків. По-друге, при аналізі показників підрозділів в якості виконавців можуть бути працівники не тільки працівники відповідних служб підприємства, а й самих підрозділів. По-третє, широко використовується інформаційна база первинного обліку.

Висновки. Провідне місце в системі управління діяльністю газотранспортних підприємств повинно належати внутрішньогосподарському контролю, який призведе до підвищення економічної ефективності виробничо-комерційної діяльності через зниження рівня витрат і створить можливості для ліквідації нераціональних витрат. Необхідними умовами для організації внутрішньогосподарського контролю є застосування нормативного методу із виявленням відхилень від норм безпосередньо на робочих місцях, суворе дотримання технологічної та виробничої дисципліни, автоматизація облікових процесів.

Список літератури

1. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту. Підручник. – К.: ПП “Влад і Влада”, 1996. – 320 с.
2. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. – М.: Финансы и статистика, 1987. – 127 с.: ил.
3. Скоун Т. Управленческий учет: Пер. с англ./ Под ред. Н.Д. Эриашвили. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 170 с.
4. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма. – М.: Финансы и статистика, 1982. – 175 с.
5. Додонов А.А. Нормативный учет: каким ему быть? // Бухгалтерский учет. – №3, 1992. – С.43-46

В статье рассмотрены особенности организации внутрихозяйственного контроля деятельности газотранспортных предприятий.

The article discusses the internal organization of administrative control for the transportation of gas.