

Державний вищий навчальний заклад
«Українська академія банківської справи Національного банку України»
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

к.е.н., доцент

_____Ю.Б.Слободяник

«__»_____ 2010 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на здобуття освітньо-кваліфікаційного рівня магістр
за спеціальністю 8.050106 «Облік і аудит»

ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ДП
«СЕРЕДИНО – БУДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

Виконав студент 5 курсу, група – МОА-51 _____ Подоляко М.М.

«__»_____ 2010 р.

Керівник дипломної роботи _____ Тимошенко Ю.М.

«__»_____ 2010 р.

Суми – 2010

РЕФЕРАТ

Дипломна робота містить 132 сторінки, 7 таблиць, 3 рисунки, список використаної літератури з 66 найменувань, 19 додатків.

Актуальність теми пов'язана з тим, що організація внутрішнього аудиту є важливим аспектом діяльності підприємств. Адже створення служби внутрішнього аудиту та правильна організація її роботи є досить новими питаннями та мають багато особливостей у визначенні ролі та ефективності від його впровадження на підприємстві. При належній організації внутрішній аудит сприяє підвищенню відповідальності керівників структурних підрозділів і матеріально-відповідних осіб підприємства чи фірми за виконання ними своїх обов'язків, запобіганню негативних явищ при здійсненні господарських операцій, пов'язаних з рухом майна, і зобов'язань економічного суб'єкта.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань інформаційного і організаційно-методичного забезпечення внутрішнього аудиту на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження виступають процеси створення, освоєння і вживання методів і процедур, необхідних для формування, реалізації і функціонування внутрішнього аудиту.

Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних основ, методики та організації внутрішнього аудиту на підприємстві і розробка рекомендацій щодо його впровадження.

Методи дослідження: загальнонауковий діалектичний метод, метод індукції, дедукції. При вивченні теорії та діючої практики внутрішнього аудиту на підприємствах використані прийоми оцінки, зіставлення, порівняння, групування, класифікації, а також математичний, аналітичний, статистичний методи дослідження.

За результатами дослідження сформульовані висновки:

- на сьогодні немає єдиної думки щодо визначення терміну «внутрішній аудит»;

- наявність внутрішнього аудиту на підприємстві значно підвищує ефективність її діяльності в цілому і викликає довіру до підприємства як з боку зовнішніх аудиторів, так і з боку інвесторів;
- здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві - це основна ділянка функціонування системи внутрішнього контролю, яка полягає в перевірці діяльності певного структурного підрозділу та винайденні шляхів її удосконалення;
- застосування внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах взагалі є досить обмеженим, правове та методологічне забезпечення внутрішнього аудиту лише формується, а завдання, які вирішуються внутрішніми аудиторами, визначаються нині винятково нормативними вимогами, що висуваються до аудиту фінансової звітності;
- запропонована служба внутрішнього аудиту дозволяє більш точно відображати інформацію про лісопродукцію, правильно приймати рішення та ефективно здійснювати управління лісоресурсами;
- з метою вдосконалення контролю запропоновано методіку проведення внутрішнього аудиту лісопродукції;
- соціальний аудит може виступати дієвим інструментом соціального управління, що дозволяє виявити ступінь соціальної відповідальності підприємств та виявити причини виникнення соціальних проблем, проаналізувати чинники соціальних ризиків і виробити пропозиції по зниженню їх дії.

Одержані результати можуть бути використані в практичній діяльності Державного підприємства «Середино – Будське лісове господарство».

Ключові слова: аудит, внутрішній аудит, організація внутрішнього аудиту, служба внутрішнього аудиту, соціальна відповідальність аудиту лісопродукції.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ПІДПРИЄМСТВІ	
1.1 Розвиток внутрішнього аудиту в ринкових умовах	12
1.2 Внутрішній аудит в системі менеджменту підприємства.....	21
1.3 Організація внутрішнього аудиту на підприємстві.....	27
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ДП «СЕРЕДИНО – БУДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	36
2.2 Стан внутрішнього контролю на підприємстві	46
2.3 Облік лісопродукції на підприємстві	51
2.4 Порядок проведення інвентаризації лісопродукції на підприємстві.....	58
РОЗДІЛ 3. ВПРОВАДЖЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ НА ДП «СЕРЕДИНО – БУДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»	
3.1 Особливості та організаційні заходи при створенні служби внутрішнього аудиту на підприємстві	68
3.2 Методика проведення внутрішнього аудиту на підприємстві....	75
3.3 Соціальна відповідальність внутрішнього аудиту на підприємстві	88
ВИСНОВКИ	96
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	101
ДОДАТКИ.....	109

ВСТУП

У сучасних умовах зростають вимоги до ефективності управління підприємствами, що вимагає необхідність функціональної активізації внутрішнього контролю як складової частини управління. Внутрішній контроль стає ефективним інструментом управління підприємством - це вимагає якісно нового теоретичного осмислення його суті і ролі. Одним з напрямків удосконалення внутрішнього контролю підприємства є впровадження системи внутрішнього аудиту.

Проблема розвитку внутрішнього аудиту в Україні полягає у виробленні комплексного, системного підходу і пов'язаних з ним методичних рішень, які б забезпечили практичні умови для створення та ефективного функціонування служб внутрішнього аудиту на сучасних підприємствах.

Внутрішній аудит як одна з найважливіших складових контролю недостатньо вивчена. Багато теоретичних і методологічних аспектів внутрішнього аудиту залишаються дискусійними. В економічно розвинених країнах внутрішньому аудиту приділяється велика увага, проте в Україні в законодавчому і в професійному сенсі він знаходиться на стадії становлення. У зв'язку з цим дослідження теорії, методології і практики внутрішнього аудиту в системі управління підприємством є актуальним.

Вирішення питань, що стоять перед внутрішнім аудитором, неможливе без наукового підходу до всього різноманіття проблем - форм, організації, методик проведення. Проблемам аналізу існуючого становища щодо теоретичних основ та організації внутрішнього аудиту на підприємствах України присвячено праці В.Д. Андрєєва., А.М. Богомолова., В.В. Бурцева, Н. І. Дороша, А. Ж. Пшеничної, М.Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, М. В. Кужельного, А. М. Кузьмінського, Л. О. Сухарева тощо. Проте, ще залишається чимало невирішених питань.

Об'єктом дослідження виступають процеси створення, освоєння і вживання методів і процедур, необхідних для формування, реалізації і функціонування внутрішнього аудиту.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань інформаційного і організаційно-методичного забезпечення внутрішнього аудиту на досліджуваному підприємстві.

Метою дипломної роботи є дослідження теоретичних основ, методики та організації внутрішнього аудиту на підприємстві і розробка рекомендацій щодо його впровадження. Для досягнення даної мети були поставлені наступні задачі:

- розкрити теоретичні основи організації внутрішнього аудиту: розглянути його сутність і значення, визначити місце та роль у системі управління підприємством, описати існуючі підходи авторів щодо організації внутрішнього аудиту на підприємствах;
- проаналізувати стан організації контролю на досліджуваному підприємстві. Зокрема, особливості організації контролю, документальне забезпечення наявності та руху лісопродукції, порядок проведення інвентаризації лісопродукції;
- розробити організаційні заходи створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві;
- запропонувати методику проведення внутрішнього аудиту;
- розглянути й довести соціальну відповідальність внутрішнього аудиту.

Методичною основою дослідження є загальнонауковий діалектичний метод, метод індукції, дедукції. При вивченні теорії та діючої практики внутрішнього аудиту на підприємствах використані прийоми оцінки, зіставлення, порівняння, групування, класифікації, а також математичний, аналітичний, статистичний методи дослідження.

Теоретичною основою дослідження є наукові розробки вітчизняних і зарубіжних економістів з внутрішнього аудиту, законодавчі та нормативні акти, інструктивні матеріали, а також практичні матеріали підприємства.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

1.1 Сутність і значення внутрішнього аудиту

Перехід України на ринкові засади господарювання привів до суттєвих змін у плануванні, обліку та контролю виробничо-господарської діяльності підприємств різних галузей економіки та форм власності.

Одним з інструментаріїв контролю за здійсненням фінансово-господарської діяльності підприємствами є аудит, який юридично почав розвиватися з прийняттям Закону України «Про аудиторську діяльність» у 1993 р. Проте, поряд із зовнішнім аудитом, який розвивається досить стрімко, внутрішньому аудиту приділяється зовсім недостатньо уваги [8].

Відносно внутрішнього аудиту залишається невирішеним велике коло питань. Як правило, їх діапазон визначається від окремих питань загальної термінології до різних елементів змісту такого явища, як внутрішній аудит: суб'єкти, мета, завдання, функція, різновиди, окремі складові концепції внутрішнього аудиту – незалежність (її рівень у відповідності зі статусом і підпорядкованістю служби внутрішнього аудиту), професійність, доведеність і точність надання контрольної і аналітичної інформації [54].

Проблемам генезису внутрішнього аудиту в Україні були присвячені кілька науково-практичних конференцій, серед яких, зокрема, були: у 2004 році - в Державній академії статистики, обліку і аудиту; у 2006 р. - у Київському національному торговельно-економічному університеті (сумісно з Інститутом вищої кваліфікації) [34].

Сьогодні в нашій країні діють окремі не пов'язані один з одним нормативно – правові акти, які тою чи іншою мірою стосуються деяких питань аудиту. У вітчизняному законодавстві немає чіткого визначення поняття «внутрішній аудит» [64].

В Україні напрямок внутрішнього аудиту перманентно розвивається, функціонує Ліга внутрішніх аудиторів, створюються підрозділи

внутрішнього аудиту. Якщо на початку внутрішній аудит майже не відрізняли від внутрішнього контролю, то з кожним роком власники підприємств в конкурентній боротьбі прагнуть не просто бути впевненими в тому, що на підприємстві не порушується чинне законодавство, але й мати висновки експерта стосовно ефективності використання його ресурсів [33].

Застосування внутрішнього аудиту на вітчизняних підприємствах взагалі є досить обмеженим, правове та методологічне забезпечення внутрішнього аудиту лише формується, а завдання, які вирішуються внутрішніми аудитором, визначаються нині винятково нормативними вимогами, що висуваються до аудиту фінансової звітності.

Саме на систему внутрішнього контролю припадає основне навантаження в частині перевірки дотримання вимог законодавства, достовірності звітності, збереження активів, ефективності використання матеріальних, людських та інформаційних ресурсів, ідентифікації та оцінки ризиків. Результати роботи цієї системи застосовуються внутрішнім аудитором [64].

Сьогодні існує багато тлумачень внутрішнього аудиту. В додатку А наведено визначення терміна «внутрішній аудит». Для більшої ґрунтовності використовуються витяги не лише із чинних документів, а й з тих, що втратили чинність.

Різноманітність наведених визначень в додатку А пояснюється відсутністю єдиного нормативного документа, який би регулював відносини у сфері внутрішнього аудиту. Детально аналізувати кожен суперечливий випадок немає сенсу, оскільки кожен орган, який видавав нормативний документ, трактував термін «внутрішній аудит» виходячи з власних потреб управління, що неможливо вважати неправильним [34].

Внутрішній аудит – це не тільки перевірна, а й консультативна діяльність, що здійснюється в середині організації чи органу функціонально незалежним підрозділом, наприклад, службою внутрішнього аудиту.

Керівник цієї служби повинен підпорядковуватися безпосередньо адміністрації організації чи органу, що має забезпечити незалежність дій аудитора (включаючи доступ до будь – якої інформації) і прийняті адекватні

заходи для виконання його рекомендацій. Внутрішній аудит передусім фіксує адекватність та ефективність системи внутрішнього контролю. Крім того, він дає змогу виявити недоліки процесів, правил, процедур, що застосовуються в організації, побачити в її діяльності ризики, які можуть перешкоджати досягненню поставлених цілей, а також надати керівництву рекомендації стосовно підвищення ефективності діяльності та досягнення кращих результатів.

Під час проведення внутрішнього аудиту акцент робиться або на пошук помилок, порушень, відступів від законів і правил, ознак зловживань та нецільового використання або на перевірку того, наскільки ефективно було витрачено кошти з огляду на досягнення конкретних результатів.

Зовнішній аудитор не перевіряє всі операції і процедури, а насамперед здійснює тестування системи внутрішнього аудиту, що створена і функціонує в організації, оцінює її надійність та виявляє вузькі місця в роботі системи і зосереджує на них увагу. Отже, в своїй роботі зовнішній аудитор має спиратися на результати внутрішнього аудиту [64].

Водночас, внутрішній аудит має багато спільного із зовнішнім аудитом, проте він не може повністю замінити останнього через цілий ряд факторів, основним з яких є фактор незалежності.

Пам'ятаємо, що згідно з МСА 610: незалежно від ступеня самостійності та об'єктивності внутрішнього аудиту він не може досягнути такого ступеня незалежності, якого вимагають від зовнішнього аудитора при висловленні ним думки щодо фінансових звітів.

Частково виконувати функції зовнішнього аудиту внутрішній аудит може і виконує. Це впливає з аналізу МСА 610. Як правило, зовнішній аудитор здійснює процедури оцінки і перевірки роботи внутрішнього аудиту з метою скорочення витрат часу на проведення аудиту. Тобто, якщо зовнішнього аудитора влаштовують контрольні процедури, що виконуються внутрішнім аудитором, він їх повторно не проводить, а лише здійснює їх оцінку і перевірку, про що обов'язково зазначає у своїх робочих документах та підсумковій аудиторській документації. Слід звернути увагу на те, що

такий підхід дає змогу підприємствам економити суттєві суми коштів на послугах зовнішніх аудиторів.

Порівняльна характеристика внутрішнього і зовнішнього аудиту наведена в додатку Б [34].

Отже, внутрішній аудит - це діяльність аудиторської служби, створеної самим підприємством. Функції та можливості внутрішнього аудиту залежать від характеру діяльності, розміру та структури підприємства, а також від потреб керівництва. До типових функцій внутрішнього аудиту, які притаманні будь-якому підприємству, можна віднести наступні:

- аналіз та оцінка стану бухгалтерського обліку і внутрішнього контролю, розробка рекомендацій щодо удосконалення цих систем;
- перевірка дотримання чинних норм законодавства, а також положень облікової політики та внутрішньої нормативно-методичної бази підприємства;
- перевірка наявності, стану і забезпечення збереження майна;
- зменшення ризиків у проведенні операцій, пов'язаних з ефективним використанням ресурсів;
- розробка і подання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків та пропозицій з підвищення ефективності управління.

Рішення про необхідність внутрішнього аудиту приймається власником чи вищим керівництвом підприємства. При цьому внутрішній аудит необхідний не лише керівництву, а й управлінському персоналу підприємства, оскільки основною його задачею є досягнення поставлених цілей найбільш ефективним способом. За таких умов внутрішній аудит є тим об'єктивним та незалежним джерелом інформації, яке допоможе менеджерам оцінити якість виконання прийнятих управлінських рішень.

Часто виникає питання, чи потрібен підприємству саме внутрішній аудит, коли деякі підприємства вже мають у своїй структурі служби внутрішнього контролю та контрольно-ревізійні відділи. Але необхідно розмежовувати функції вказаних систем із функціями внутрішнього аудиту.

Служби внутрішнього контролю, як правило, займаються розробкою та впровадженням різноманітних систем контролю, тоді як внутрішній аудит проводить оцінку їх ефективності.

Контрольно-ревізійні відділи фокусуються на виявленні помилок та зловживань щодо фактів, які вже відбулися, тоді як внутрішній аудит орієнтований на перспективу, тобто на аналіз майбутньої діяльності. Таким чином, аудит оцінює можливість та пропонує шляхи зниження ризиків та/або негативних ефектів їх впливу.

Необхідно відмітити також, що наявність у підприємства укладеного договору на проведення зовнішнього аудиту не виключає необхідності внутрішнього аудиту, оскільки вони виконують різні функції.

Помилково думати, що внутрішній аудит може проводитися тільки компетентними співробітниками, що працюють на підприємстві. Функції внутрішнього контролю можуть бути реалізовані в декілька способів.

По – перше, створення власної служби внутрішнього аудиту. До переваг даного способу можна віднести той факт, що співробітники добре знайомі із внутрішньою організацією підприємства та галузевими особливостями бізнесу, при цьому отримані навички та досвід при виконанні завдань аудиту залишаються всередині підприємства.

По – друге, використання аутсорсингу, тобто повна передача функцій внутрішнього аудиту спеціалізованій компанії чи зовнішньому консультанту.

По – третє, використання ко-сорсингу. Він полягає у створенні служби внутрішнього аудиту в рамках підприємства, але у деяких випадках залучаються експерти спеціалізованої компанії чи зовнішній консультант.

До потенційних переваг використання аутсорсингу та ко-сорсингу можна віднести: можливість користуватися послугами експертів у різних галузях; доступ до високопрофесійних аудиторських кадрів; гнучкість в питаннях залучення аудиторських ресурсів; доступ до новітніх технологій та методик проведення внутрішніх аудитів.

Який би підхід не обрало підприємство, не варто забувати, що внутрішній аудит має безліч можливостей, але не є універсальним рішенням усіх проблем підприємства. Так, внутрішній аудит не може ліквідувати чи

ідентифікувати усі випадки людських помилок чи зловживань, але може мінімізувати їх вірогідність та збільшити вірогідність їх швидшого виявлення завдяки процедурам аудиту; внутрішній аудит не може аудитувати кожен бізнес - процес щорічно, але може оптимізувати вибір галузей (підрозділів, операцій) для перевірки на основі проведення попереднього ризик – аналізу; внутрішній аудит не повинен розробляти процедури та схеми дій для підрозділів чи відділів підприємства, оскільки це вплине на незалежність аудиту, але може аналізувати процедури, розроблені іншими підрозділами, на предмет їх ефективності в рамках системи внутрішнього контролю підприємства.

Таким чином, внутрішній аудит є інформаційною базою для управлінського персоналу підприємства, на основі якої можна зробити висновки про ефективність тих чи інших рішень або систем.

Поряд з процедурою періодичної оцінки ефективності служби внутрішнього аудиту, повинна існувати програма підвищення якості її роботи. До заходів, що проводяться в рамках цієї програми, відносяться:

- поточний контроль (моніторинг) якості внутрішніх аудиторів. Такий моніторинг направлений на відповідність аудиторів процедурам і регламентам підприємства та самої служби внутрішнього аудиту. Також він дозволяє начальнику служби впевнитися, що аудитори виконують роботу на відповідному професійному рівні;
- внутрішні оцінки, що здійснюються не рідше одного разу на рік начальником служби та менеджерами підприємства. Їх метою є виявлення власними силами резервів для вдосконалення діяльності кожного внутрішнього аудитора та служби в цілому;
- зовнішні оцінки, що проводяться не рідше одного разу на п'ять років. Їх здійснюють структури, які по відношенню до внутрішнього аудиту є сторонніми. В цій якості, зазвичай, виступають авторитетні зовнішні консультанти чи аудитори. Зовнішні оцінки є більш цінними, оскільки дозволяють отримати сторонні висновки про роботу внутрішнього аудиту.

Варто відмітити, що підхід до підвищення якості внутрішнього аудиту повинен бути комплексним. Тільки виконання усіх перерахованих заходів буде в найбільшій мірі сприяти удосконаленню роботи служби внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит є діяльністю з надання незалежних та об'єктивних гарантій і консультацій керівництву, направлених на удосконалення діяльності підприємства. Якісно такі послуги можуть надати лише висококваліфіковані спеціалісти (внутрішні аудитори). До внутрішніх аудиторів висувається ряд вимог, серед яких:

- чесність - вона є фундаментом на якому ґрунтується довіра до рекомендацій аудитора;
- об'єктивність. Внутрішні аудитори мають дати зважену оцінку усіх фактів, що відносяться до об'єкту перевірки і в своїх судженнях не повинні піддаватися власним інтересам чи інтересам інших осіб;
- конфіденційність. Внутрішні аудитори мають поважно відноситися до права власності на інформацію, яку вони отримують у процесі своєї діяльності і не розголошувати інформацію без відповідних на те повноважень, за винятком випадків, коли розкриття такої інформації визначено юридичними та професійними обов'язками;
- професійна компетентність. Внутрішні аудитори мають застосовувати знання, навички та досвід, які необхідні для надання послуг внутрішнього аудиту. Причому аудитори мають постійно піклуватися про підвищення свого професійного рівня [8].

Отже, важливими напрямками досліджень з боку внутрішнього аудитора на сучасному етапі розвитку внутрішнього аудиту є наступні:

- дослідження податкового навантаження на підприємство;
- оцінка ефективності податкової політики (зокрема, пільгового оподаткування, показника місткості податків в доходах від реалізації продукції);
- дослідження облікової політики підприємства;

- виявлення наявності відхилень (недоїмки, переплати) по сплаті окремих податків, зборів, платежів; періодичність таких відхилень; причини;
- виявлення ситуації, коли підприємство не могло розраховатись з бюджетом чи позабюджетними фондами;
- з'ясування причин, що викликають виникнення заборгованості;
- перевірка повноти та правильності відображення бази оподаткування щодо кожного виду податків, зборів, платежів;
- перевірка правильності застосування ставок податків, зборів, платежів;
- визначення та уточнення об'єктів оподаткування;
- вивчення можливості оптимізації наявної системи оподаткування підприємства (в разі можливості - розробка її моделі);
- контроль правильності розрахунку бази оподаткування;
- оцінка можливості оптимізації системи оподаткування на підприємстві тощо [33].

Але слід відмітити, що проаналізувавши дослідження науковців, думки практикуючих аудиторів, можна дійти висновку щодо основних причин повільного застосування внутрішнього аудиту в системі управління українськими підприємствами:

- недостатність впливу об'єктивних економічних чинників;
- брак спеціалістів - професійних внутрішніх аудиторів;
- невизначеність поняття внутрішнього аудиту.

Ці проблеми є взаємопов'язаними, взаємозумовленими і взаємозалежними [11].

Таким чином, враховуючи економічну ситуацію, що склалася в країні, можна сказати, що для внутрішнього аудиту на сьогоднішній день склалися сприятливі умови, щоб продемонструвати свої широкі можливості та довести свою необхідність як для керівництва, так і для управлінського персоналу. Завдяки внутрішньому аудиту у власників та менеджерів може з'явитися вагомий інструмент підвищення ефективності управління підприємствами, хоча структурна побудова такого важеля ще потребує подальшого

дослідження. Наявність внутрішнього аудиту в компанії значно підвищує ефективність її діяльності в цілому і викликає довіру до підприємства як з боку зовнішніх аудиторів, так і з боку інвесторів.

1.2 Внутрішній аудит у системі управління підприємством

Велике значення у системі управління сучасним підприємством має належним чином організована служба внутрішнього аудиту. Суб'єкти господарювання із складною організаційно - управлінською структурою та багатоступеневістю потоків інформації, необхідної керівництву, потребують своєчасного і якісного її контролю.

Якість обліково-аналітичної інформації, на підставі якої приймаються управлінські рішення, прямо пов'язана з ефективністю діяльності підприємства. Отже, в таких умовах розширюється коло завдань і функцій внутрішнього аудиту, виникає потреба у спрямуванні уваги не тільки на господарські процеси всередині господарюючого суб'єкта, а й на зовнішнє середовище [51].

Внутрішній аудит охоплює всі без винятку ланки управління та об'єкти контролю; заходи щодо контролю максимально наближено до моменту, коли здійснюються операції (відбуваються факти господарського життя), що дає ініціаторам контролю можливість завчасно встановлювати та усувати відхилення та ін., створюється об'єктивна основа ефективного внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит на підприємствах зумовлює оперативне застосування необхідних заходів, методів і процедур контролю, відповідні дії за результатами контрольних операцій та перевірку виконання цих операцій [36].

Рівень складності системи внутрішнього аудиту залежить від окремих факторів. Можна згрупувати їх у такі групи:

- організаційно - правові (організаційна структура та розмір підприємства, особливості та складність операцій підприємства,

структура облікового апарату та форма ведення бухгалтерського обліку);

- фінансові (вартість використання засобів контролю, можливість залучення фахівців);
- кадрові (укомплектованість, освіта і компетентність облікового та іншого адміністративного персоналу).

Значну роль відіграють також рівень свідомості управління підприємства і наміри власників щодо контролю за ефективністю бізнесу.

На думку Прилипко С. та Редько О., одним із завдань внутрішнього аудиту є контроль за наявністю та збереженістю активів, виявлення внутрішніх резервів підприємства і визначення шляхів їх використання. Внутрішні аудитори контролюють дисципліну виконання серед персоналу. Одним з багатьох напрямів роботи внутрішніх аудиторів є уніфікація та стандартизація. Спеціалісти внутрішнього аудиту повинні виконувати таку важливу функцію, як прогнозування проблем та контроль ефективності управлінських рішень керівництва і відповідних посадових осіб в управлінні підприємством.

Ткаченко А. вважає що, внутрішній аудит може допомагати реально оцінити більшість аспектів діяльності бізнесу. Підприємці, зацікавлені в ефективній роботі внутрішнього аудиту, постійно зіставляють витрати і користь для підприємства [20].

Отже, основними завданнями, які ставляться перед службою внутрішнього контролю, є: перевірка своєчасності, повноти, правильності і достовірності документування та відображення в обліку господарських операцій відповідно до визначеної облікової політики; контроль за збереженням та ефективним використанням активів підприємства; перевірка відповідності обліку встановленим нормативам та господарських операцій - чинному законодавству; оцінка ефективності діяльності підрозділів підприємства; виявлення зон інформаційного та економічного ризику у структурі підприємства; консультування персоналу підприємства в межах своїх повноважень; підготовка рекомендацій щодо ліквідації недоліків у функціонуванні підприємства тощо [51].

Крім того, внутрішні аудитори можуть:

- приймати участь в розробці внутрішніх організаційно – правових документів;
- вирішувати завдання фінансово – аналітичної діагностики і розробляти фінансові стратегії (разом з фінансово – економічними відділами);
- брати участь в заходах по підвищенню кваліфікації персоналу підприємства;
- консультувати робітників апарату управління по виконанню різних фінансово – господарських операцій;
- брати участь в організації бухгалтерського обліку □□□.

Поступово вектор уваги внутрішніх аудиторів пересувається з обліково-аналітичної системи менеджменту підприємства на вивчення зовнішнього середовища на предмет виявлення ризиків і чинників впливу на безпеку бізнесу. Адже такі ризики існують і для підприємств із зразковою відлагодженою обліковою системою та задовільним фінансовим станом. Певне значення має також ступінь незалежності внутрішнього аудиту від керівництва (якщо це не власники), яка дає можливість об'єктивно оцінювати якість управлінських рішень та їх ефект.

Відповідно до цього, для належної і успішної роботи служб внутрішнього аудиту, потребує подальших досліджень і розробок методика проведення контролю. Ефективна робота внутрішніх аудиторів повинна сприяти стабільності і розвитку суб'єкта господарювання і потребує застосування новітніх методик та постійного розширення інформаційного простору.

Необхідно врахувати той факт, що служби внутрішнього аудиту безпосередньо підпорядковані керівництву (адміністрації) підприємства, так як є одним з його підрозділів. Керівництво не завжди ефективно реалізує інтереси власників. Система ж внутрішнього аудиту може бути побудована силами власників підприємства для здійснення контролю за ефективністю діяльності і самого керівництва (адміністрації) також.

Так як служба внутрішнього аудиту підпорядкована керівництву підприємства, то вважається, що внутрішні аудитори не можуть об'єктивно оцінити достовірність операцій з власним капіталом і забезпечити повне висвітлення дотримання прав власників, при наявності конфлікту інтересів між керівником і власниками та зловживань з боку керівництва, яке не бажає показати реальний стан справ.

Отже, досягнення поставлених завдань відбувається за рахунок виконання внутрішнім аудитором певних функцій:

- контролю: збір, обробку і аналіз інформації про фактичні результати діяльності всіх підрозділів підприємства, порівняння їх із запланованими показниками, виявлення відхилень та аналіз причин цих відхилень; розробку необхідних заходів. Важливим заходом є розробка стандартної системи звітності та її аналіз;
- дослідження: оцінка і класифікація ситуацій, формулювання проблем та напрацювання рішень для вирішення завдань (вивчення грошових коштів та їх руху, затрат, прибутку, фінансової звітності, аналізу відносних показників, оцінці інвестицій тощо);
- діагностика: визначення сильних і слабких сторін в поточній діяльності та діяльності, яка планується підприємством, на підставі проведеного дослідження;
- консультування: вдосконалення чи формування нового підходу до виробничої чи управлінської діяльності і підвищенню ефективності роботи підприємства в цілому;
- регулювання (координації): впровадження конкретних рішень. Регулювання забезпечує розвиток підприємства відповідно до програми та ліквідацію відхилень від неї на базі реалізації управлінських рішень.

Функції внутрішнього контролю підприємства визначаються його завданнями і метою діяльності, різноманіттям об'єктів для перевірки і включають наступні елементи:

- перевірку системи бухгалтерського обліку, її моніторинг і розробка рекомендацій щодо покращення;

- перевірку бухгалтерської і оперативної інформації, включаючи аналіз застосовуваних засобів і способів ідентифікації і оцінки такої інформації;
- спеціальне вивчення окремих статей звітності, включаючи детальні перевірки операцій та залишків по бухгалтерських рахунках;
- перевірку дотримання законів, нормативних актів, вимог облікової політики, рішень і вказівок керівництва і власників (загальних зборів);
- перевірку діяльності окремих ланок управління;
- перевірку наявності, стану і забезпечення збереженості майна;
- розробку та надання пропозицій по ліквідації виявлених недоліків і рекомендацій по підвищенню ефективності управління.

Але для успішної реалізації своїх функцій, суб'єкти внутрішнього контролю підприємства повинні виконувати такі обов'язки: визначати методи і джерела отримання інформації щодо діяльності підприємства; встановлювати порядок використання отриманої інформації; визначати чинники (фактори), що впливають на фінансово-господарську діяльність підприємства. Також, доцільно врахувати, що для ефективного виконання своїх функцій служба внутрішнього контролю не повинна брати участі у виконанні чи управлінні іншими видами діяльності, які вона має перевіряти [51].

Для визначення ефективності внутрішнього аудиту застосовують методику формування контрольної інформації про ефективність внутрішнього аудиту бізнес - процесів, яка наведена в додатку В [39].

Слід відмітити, що внутрішній аудит є важливою ланкою в системі управління організацією, основою управлінської інформаційної системи, дієвим засобом попередження неефективної господарської діяльності і виявлення внутрішніх резервів. Завдяки цьому забезпечується оптимальний процес управління на всіх стадіях функціонування організації.

Логічно процес управління може бути розбитий на чотири блока задач, у вирішенні яких внутрішній аудит відіграє основну роль. Значення внутрішнього аудиту наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Роль внутрішнього аудиту в удосконаленні процесу управління організацією

Процес управління організацією			
Управлінські задачі	Організаційні задачі	Адміністративні задачі	Задачі керівництва
↑	↑	↑	↑
Визначення стратегічних напрямків розвитку організації	Розробка заходів по досягненню стратегічних цілей	Оцінка забезпечення ресурсами технології і структури організації	Оцінка правильного розуміння і виконання задач співробітниками
Процес внутрішнього аудиту			

Результати внутрішнього аудиту повинні допомогти організації виконувати її функції і сприяти збільшенню прибутку. При цьому здійснюється контроль за досягненням цілей, визначених керівництвом, ефективністю процесів і досягненням бажаних результатів в різних напрямках [58].

Крім того, роль і значення служби внутрішнього аудиту в системі управління підприємства визначається її взаємозв'язками з іншими службами та підрозділами підприємства. Зв'язок служби внутрішнього аудиту з іншими підрозділами та службами підприємства наведено в додатку Г □30□.

Таким чином, внутрішній аудит є з'єднуючою ланкою між процесом збору інформації і процесом прийняття ефективних управлінських рішень на стратегічному, тактичному і оперативному рівнях, що призведе до головної задачі управління – ефективного використання ресурсів. Крім того, внутрішній аудит є органічною частиною загальної системи менеджменту (функцією управління в комерційній організації і, по суті, здійснює внутрішньогосподарський контроль, метою якого є визначення адекватності фінансової політики цілям та завдання діяльності комерційної організації), а також необхідність впровадження внутрішнього аудиту в комерційній організації виникає, як правило, у зв'язку з потребами вищої ланки

керівництва у відповідній інформації або ствердженні достовірності звітів менеджерів нижчої ланки керівництва.

1.3 Порядок організації внутрішнього аудиту на підприємстві

В економічній літературі питання організації внутрішнього аудиту розкрито недостатньо, оскільки більшість вчених розглядають або організацію зовнішнього аудиту, або питання організації внутрішнього аудиту на підприємстві з огляду на теоретичний аспект. Ми вважаємо, що дане питання слід розглянути через призму практики, оскільки внутрішній аудит ще не досить поширений на українських підприємствах, а отже, необхідно надати певні рекомендації щодо організації даної діяльності на підприємстві.

Питання організації внутрішнього аудиту на підприємстві досліджували Бортник Н. А., Бортник А. Н., Мех Я. В., Бутинець Ф. Ф., Майданевич П. Н. Федосєєв С. К., Олейник О. А., Майданевич П. А., Волошина Є. І., Пантелєєв В. П. та ін.

Здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві - це основна ділянка функціонування системи внутрішнього контролю, яка полягає в перевірці діяльності певного структурного підрозділу та винайденні шляхів її удосконалення. Якісне здійснення внутрішнього аудиту залежить передусім від вдалої організації його процесу, який слід покласти на керівника підприємства та систему внутрішнього аудиту, при взаємодії яких можливо створити необхідне внутрішнє нормативне забезпечення та порядок організації внутрішнього аудиту, необхідних для його здійснення, який би внаслідок своєї діяльності приносив би максимальну користь підприємству [64].

Обсяг і мета внутрішнього аудиту змінюються й залежать від розміру, структури суб'єкта господарювання, вимог його управлінського персоналу. Зазвичай, внутрішній аудит складається з одного або декількох наведених елементів:

- моніторинг внутрішнього контролю. Впровадження адекватного внутрішнього контролю входить до обов'язків управлінського персоналу та потребує постійної уваги. Управлінський персонал покладає, зазвичай, на внутрішній аудит відповідальність щодо перевірки внутрішнього контролю, моніторингу його функціонування, а також надання рекомендацій з його вдосконалення;
- перевірка фінансової і господарської інформації. Цей елемент може охоплювати перевірку способів, які застосовуються для визначення, виміру, класифікації цієї інформації і складання звітності про неї та конкретний запит щодо окремих статей, зокрема детальне тестування операцій, залишків на рахунках і процедур;
- перевірка економічності та продуктивності діяльності, враховуючи не фінансові заходи контролю суб'єкта господарювання;
- перевірка дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог, а також політики, директив управлінського персоналу та інших внутрішніх вимог [40].

В умовах становлення ринкової економіки в Україні неабиякий інтерес має досвід зарубіжних країн щодо організації внутрішнього аудиту в об'єктах. Рудницький В. С. зазначає, що «відсутність в Україні спеціального органу, який би міг розробити стандарти внутрішнього аудиту, становить певні проблеми із його запровадженням на підприємствах і в організаціях. Кожний окремий об'єкт аудиту потребує індивідуального підходу щодо використання прийомів аудиту, що є елементами його методу». На нашу думку, такий спеціальний орган щодо розроблення стандартів внутрішнього аудиту повинен бути створений з ініціативи Аудиторської палати України, що сприяло би широкому запровадженню в організаціях і на підприємствах України служби внутрішнього аудиту.

Ефективна діяльність служби внутрішнього аудиту дасть змогу зовнішньому аудиту змінювати характер виконання робіт та скорочувати обсяги аудиторських процедур. Основні об'єкти внутрішнього аудиту наведено в додатку Д [25].

Організація процесу внутрішнього аудиту зумовлена необхідністю надання користувачам результатів діяльності системи внутрішнього аудиту достовірної інформації про діяльність підприємства та розробки пропозицій щодо удосконалення діяльності підприємства.

Організація внутрішнього процесу аудиту необхідна для того, щоб визначити межі та засоби діяльності служби внутрішнього аудиту при здійсненні перевірки, і забезпечити:

- внутрішніх аудиторів необхідним матеріальним та технічним оснащенням для обробки матеріалів перевірки;
- раціональне використання робочого часу внутрішніми аудиторами працівників підрозділу, який перевіряється;
- здійснення перевірки працівниками служби внутрішнього аудиту на належному рівні;
- отримання максимального результату від здійснення перевірки з мінімальними витратами часу та трудових ресурсів.

В економічній літературі розглядаються передумови ефективної організації процесу внутрішнього аудиту. Ми вважаємо, що їх необхідно враховувати при організації внутрішнього аудиту і погоджуємось з Рудницьким В. С., який розглядає наступні передумови:

- впровадження нових форм контролю, які відповідають нинішнім ринковим відносинам (зважаючи на розвиток української економіки, а саме розширення підприємств, які здійснюють успішну діяльність, існує потреба впровадження нових форм контролю, яким є внутрішній аудит, а отже їх організації);
- потреба управлінського персоналу в інформації про стан діяльності підприємства (беручи до прикладу велике підприємство зі значною кількістю господарських операцій та складною організаційною структурою, одній особі, яка управляє діяльністю підприємства складно здійснювати контроль та аналіз діяльності всіх підрозділів підприємства. Окрім того, дуже часто буває так, що кваліфікації управлінця недостатньо, щоб здійснити дані дії, тож з'являється об'єктивна необхідність в створенні служби внутрішнього аудиту);

- оперативний взаємозв'язок між підрозділами підприємства та управлінським персоналом (забезпечити даний процес можна лише за умови впровадження служби внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки до складу даного підрозділу повинні входити працівники такої кваліфікації та спеціалізації, достатньої для надання об'єктивного висновку щодо діяльності окремого підрозділу).

В процесі організації внутрішнього аудиту слід пам'ятати, що він повинен бути організований на такому рівні, щоб результат діяльності служби внутрішнього контролю об'єктивно відображав діяльність підрозділу, який перевіряється, а також був доступний для розуміння всім користувачам такої інформації. Для виконання даної умови внутрішнім аудиторам необхідно дотримуватись принципів при організації внутрішнього аудиту.

На наш погляд, Білуха М. Т. надав повний перелік принципів організації внутрішнього аудиту тому, оскільки вони відображають всі умови ефективно організації внутрішнього аудиту на підприємстві. Перелік принципів наведено в додатку Е, які є основою раціональної побудови процесу внутрішнього аудиту.

При організації внутрішнього аудиту необхідно також враховувати вимоги управлінського персоналу, адже здебільшого головним користувачем результатів діяльності служби внутрішнього аудиту є управлінський персонал. Тому внутрішньоаудиторська перевірка повинна бути організована таким чином, щоб охопити всі аспекти діяльності підрозділу, який підлягає перевірці, відповідно до річного плану аудиторських перевірок або вимог керівника.

Питання вимог щодо організації процесу внутрішнього аудиту знайшли своє відображення у праці Бодюка А. В., які наведено нижче.

По – перше, забезпечення перевірки у мінімальних обсягах інформаційними матеріалами, що об'єктивно відображають стан справ. Даний аспект організації процесу внутрішнього аудиту, на наш погляд, покликаний для забезпечення зручної роботи як служби внутрішнього аудиту, так і працівників підрозділу, який перевіряється.

По – друге, організація перевірок у відповідності до принципів організації внутрішнього аудиту. При організації процесу внутрішнього аудиту на підприємстві слід дотримуватись принципів, які забезпечать правильність та послідовність проведеної перевірки.

По – третє, здійснення внутрішньоаудиторських перевірок відповідно до річного плану аудиторських перевірок та завдань керівника із забезпеченням законності дій внутрішніх аудиторів. Оскільки основним користувачем результатів діяльності служби внутрішнього аудиту є управлінський персонал, то цілком логічно, що робота цієї служби покликана виконувати завдання управлінського персоналу з дотриманням нормативно-правових актів України та внутрішніх розпорядчих документів.

По – четверте, забезпечення працівників служби внутрішнього аудиту чинними нормативними документами для забезпечення нормальної роботи служби в цілому. Для ефективного здійснення внутрішньоаудиторських перевірок управлінському персоналу підприємства необхідно забезпечити службу внутрішнього аудиту необхідними нормативно-правовими актами та довідковою літературою з предмету дослідження.

По – п'яте, забезпечення надання достовірної інформації, необхідної для здійснення перевірки. На нашу думку, в межах підприємства необхідно видати розпорядчий документ, який визначатиме відповідальність керівника структурного підрозділу, який підлягає перевірці, про надання недостовірної інформації щодо об'єкту перевірки.

По – шосте, забезпечення збереженості комерційної таємниці підприємства шляхом накладення на внутрішнього аудитора відповідальності за розголошення комерційної таємниці підприємства. Перед проведенням перевірки службою внутрішнього аудиту та можливості використання комерційної таємниці підприємства в ході перевірки, слід укласти договір з працівником про нерозголошення комерційної таємниці підприємства.

При організації процесу внутрішнього аудиту слід пам'ятати, що для перевірки різних об'єктів на підприємстві здійснення внутрішнього аудиту буде включати різні етапи, проте організація процесу внутрішнього аудиту

матиме стандартне наповнення. Етапи організації внутрішнього аудиту на підприємстві наведено в додатку Ж.

Аналізуючи етапи здійснення внутрішнього аудиту, можемо сказати, що його організація фактично включає дві стадії, без яких неможливе здійснення жодної перевірки:

1. Організаційне забезпечення внутрішнього аудиту полягає у видачі наказу про проведення внутрішнього аудиту. Слід пам'ятати, що внутрішній аудит в підрозділах підприємства може бути плановим та позаплановим. Характер перевірки впливає на швидкість організації внутрішнього аудиту на підприємстві, оскільки оперативність організації даного процесу може вплинути на якість проведеної перевірки та якість прийнятих управлінських рішень.

Дана стадія процесу організації внутрішнього аудиту включає основні моменти:

- визначення об'єкту перевірки (об'єкт перевірки повинен бути регламентований річним планом проведення перевірок, за виключення позапланових перевірок);
- визначення суб'єктів перевірки (формування аудиторської групи, яка буде проводити перевірку, із врахуванням особливостей та спеціалізації підрозділу);
- визначення методів перевірки: даний аспект визначається в залежності від підрозділу, який перевіряється. Наприклад:
 - а) якщо перевіряється бухгалтерія на предмет достовірності фінансової звітності, слід застосовувати документальний метод контролю, оскільки працівникам служби внутрішнього аудиту слід буде працювати з документами;
 - б) якщо перевірці підлягає виробничий цех, то одним з методів контролю буде здійснення інвентаризації, в результаті чого працівники служби внутрішнього аудиту зможуть дати оцінку щодо раціональності використання та збереженості товарно-матеріальних цінностей.

- визначення строків проведення перевірки: даний аспект необхідно враховувати задля організації роботи служби внутрішнього аудиту, а саме оплати праці, відпустки та ін.

2. Технічне забезпечення полягає у забезпеченні служби внутрішнього аудиту всіма необхідними засобами для здійснення перевірки, наприклад: канцелярське приладдя (папір, ручки, олівці, коректори тощо), довідкові матеріали (нова база законодавства, примірники стандартів та інших регламентуючих внутрішньоаудиторську діяльність документів), комп'ютерне обладнання (комп'ютер, принтер, сканер, ксерокс). Даний вид забезпечення непрямо впливає на діяльність служби внутрішнього аудиту, проте забезпечує зручну діяльність служби та підрозділу, який підлягає перевірці. При здійсненні нової перевірки технічне забезпечення може включати в себе нові складові [55].

При здійсненні внутрішнього аудиту існують етапи організації контрольних заходів внутрішнього аудиту на підприємстві, які передбачають його планування, реалізацію контрольних заходів в межах проведення внутрішнього аудиту, підведення підсумків контрольної діяльності за певний період. Основні етапи організації контрольних заходів внутрішнього аудиту наведено в додатку К.

Служба внутрішнього аудиту на підприємствах може існувати в двох формах:

- об'єднана організаційна структура (передбачає формування в кожному підрозділі відділу внутрішнього аудиту);
- командний варіант організації служби внутрішнього аудиту (до складу внутрішнього аудиту входять спеціалісти різних напрямів, які підпорядковуються головному внутрішньому аудиту).

Форми служби внутрішнього аудиту наведено в додатку Л.

Існуюча служба внутрішнього аудиту повинна подавати звіти керівництву з підсумками своєї діяльності. Звіти внутрішніх аудиторів складаються за формою, встановленою в організації. В загальному випадку такі звіти повинні містити наступне:

- перелік виявлених відхилень, що перевищують допустимі норми;

- перелік обставин, при яких ці відхилення були виявлені;
- оцінку виявлених відхилень з точки зору їх впливу на організацію;
- конструктивні пропозиції (при їх наявності) по удосконаленню різних аспектів функціонування організації, які мають відношення до проведеної роботи.

Внутрішній аудитор повинен обговорити з органами управління свої рекомендації та пропозиції. При цьому можуть виникнути різні, тому керівник зобов'язаний забезпечити внутрішньому аудитору незалежний стан в організації.

Отже, слід ретельно здійснювати процес організації служби внутрішнього аудиту з метою отримання оперативної інформації про діяльність конкретного підрозділу та прийняття управлінських рішень щодо її удосконалення, враховуючи річний план аудиторських перевірок та вимоги керівника щодо конкретної перевірки, так як здійснення внутрішнього аудиту на підприємстві передбачає врахування ризику та вміння управляти ним для забезпечення ефективної діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ДЕРЖАВНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ «СЕРЕДИНО – БУДСЬКЕ ЛІСОВЕ ГОСПОДАРСТВО»

2.1 Організаційно - економічна характеристика підприємства

Державне підприємство «Середина – Будське лісове господарство» створене на підставі наказу Міністерства лісового господарства України від 31.10.1991 р. № 133 «Про організаційну структуру управління лісовим господарством України», засноване на державній власності, належить до сфери управління Державного комітету лісового господарства України та входить до сфери управління Сумського обласного управління лісового та мисливського господарства.

Підприємство створене з метою ведення лісового господарства, охорони, захисту, раціонального використання та відтворення лісів; охорони, відтворення та використання Державного мисливського фонду на території мисливських угідь, наданих у користування підприємству.

В статуті зазначено, що підприємство є юридичною особою від дня його державної реєстрації. ДП «Середина – Будське лісове господарство» має самостійний баланс, розрахунковий, валютний та інші рахунки в банках, печатку зі своєю назвою, та може мати торговий знак, який реєструється згідно з чинним законодавством.

Згідно зі статутом, підприємство має право укладати угоди (контракти), зокрема угоди купівлі – продажу, підяду, страхування майна, перевезення, зберігання, доручення тощо, набувати майнових та особистих немайнових прав, нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем в суді, арбітражному та третейському судах.

У власності підприємства знаходяться землі лісового фонду та ліси, природно – заповідний фонд (252 га.), мисливські угіддя (4 304 га.).

Загальна площа Держлісгоспу складає 16,7 тис. га. Ліси розташовані в північній частині Сумської області на території Середино – Будського (14,99

тис. га.), Шосткинського (1,614 тис. га.) та Ямпільського (0,158 тис. га.) районів.

Держлісгосп розділений на 4 лісництва: Кам'янське – 3,5 тис. га., Голубівське – 6,2 тис. га., Зноб – Новгородське – 4,1 тис. га., Очкинське – 2,9 тис. га. По категоріях захищеності ліси відносяться до I і II груп. Ліси I групи займають площу 5,4 тис. га, II групи – 11,3 тис. га. Покрита лісом площа складає 15,1 тис. га.

Загальний запас деревини складає 4138 тис. м³. Площа шпилькових порід займає 76 % від покритої лісом площі, м'яколистяних – 17 %, твердолистяних – 7 %. Загальний середній приріст в рік складає 71 тис. м³.

Середній вік насаджень 55 років. Середній приріст з одного гектару в рік – 4,7 м³. Посадка лісу займає 100 га., зрубано – 92 га.

На початок 2010 року у Держлісгоспі працюють 219 чоловік, у т.ч. 46 осіб лісової охорони.

Виробнича діяльність підприємства здійснюється у двох цехах та у двох пунктах переробки деревини. В середньому в місяць випускається товарної продукції на суму близько 470 тис. грн.

Транспортний цех Держлісгоспу нараховує 11 вантажних автомобілів, у т. ч. лісових автомобілів 6, тракторів 13.

Основними напрямками діяльності підприємства є:

- проведення заходів з відновлення лісів, підвищення їх продуктивності, створення насаджень із швидкоростучих і технічно цінних порід;
- організація лісонасінневої справи і лісових розсадників та реалізація лісового насіння, сіянців і саджанців;
- збереження та посилення захисних властивостей лісів, лісонасаджень, що виконують захисні, водоохоронні, санітарно-гігієнічні, оздоровчі та рекреаційні функції;
- охорона лісів і захисних лісонасаджень від незаконних порубів, пошкоджень, самовільного сінокосіння, випасання худоби в заборонених місцях та інших лісопорушень, притягнення до

адміністративної відповідальності лісопорушників та стягнення з них збитків відповідно до чинного законодавства;

- облік лісових користувачів;
- проведення лісозаготівельних, лісопильно – деревообробних робіт та реалізація випущеної продукції;
- ведення мисливського господарства, контроль за веденням мисливського господарства всіма користувачами та контроль за дотриманням правил полювання, видача щорічних контрольних карток обліку добутої дичини і порушень правил полювання;
- ведення обліку мисливської фауни і реєстрація всіх змін в його складі;
- ведення відстрілу диких тварин в порядку селекційного відбору;
- облік лісового фонду і реєстрація всіх змін у його складі; розробка і подання по підлеглості матеріалів про розподіл лісів на групи та застосування лісових такс і зміну границь лісництв, здійснювати лісовпорядкування, інвентаризацію і моніторинг стану лісів;
- популяризація серед населення значення збереження і правильного використання лісів і захисних лісонасаджень та залучення громадськості до справи відтворення та охорони лісів.

Крім того, Державне підприємство «Середина – Будське лісове господарство» займається заготівлею деревини, виготовляє різні пиломатеріали (дошка, бруси, столярні заготовки, ритуальні вироби тощо) як зі своєї сировини, так і з давальницької і все це реалізує в Україні та за її межами (Німеччина, Італія, Туреччина). Експорт деревини та лісопильних матеріалів складає близько 70%.

Територія Держлісгоспу розділена на лісництва, які є територіально відокремленими підрозділами. Вся діяльність на їх території здійснюється під керівництвом лісничого, який має у своєму підпорядкуванні штат спеціалістів, що забезпечують охорону лісів та їх раціональне використання. В свою чергу лісництва поділені на обходи, за якими персонально закріплені лісники. Така організація охорони території передбачає багаторівневий внутрішній контроль за станом і використанням всіх лісів лісництва. Однак

при скороченні населених пунктів і лісових кордонів, більшість лісових обходів через віддаленість і важкодоступність почали втрачати своє значення, оскільки закріплені за ними лісники не можуть забезпечувати достатньо регулярне перебування в них.

Всі лісництва звітують перед бухгалтерією Держлісгоспу, яка складається з 11 чоловік на чолі з головним бухгалтером. Крім того, підприємство має відділ кадрів та економічний (плановий) відділ.

Для характеристики здатності підприємства розрахуватися за своїми поточними зобов'язаннями було проведено аналіз ліквідності та платоспроможності підприємства. Показники ліквідності та платоспроможності наведено в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Показники ліквідності та платоспроможності підприємства

№ з/п	Показник	Рік		
		2007	2008	2009
1	Загальний коефіцієнт покриття (платоспроможності)	1,50	3,56	2,50
2	Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,59	2,13	1,68
3	Коефіцієнт незалежної (забезпеченої) ліквідності	0,32	2,03	1,16
4	Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,15	1,50	0,94
5	Частка оборотних активів в загальній сумі активів	0,22	0,41	0,48

На підставі отриманих даних щодо ліквідності Державного підприємства можна зробити наступні висновки: стосовно значної величини абсолютної ліквідності можна сказати, що підприємство в змозі в повному обсязі розрахуватися по своїм поточним зобов'язанням найбільш ліквідними активами. Позитивною тенденцією є те, що даний показник різко зріс до 1,35 у 2008 р. порівняно з 2007 р., але в 2009 р. спостерігається його зменшення, що неможна вважати недоліком, оскільки значення показника більше нормативного на 0,74. Найбільшого значення коефіцієнта абсолютної ліквідності (1,50) було досягнуто за рахунок збільшення грошових коштів на рахунку підприємства у 2008 р.

Показник швидкої ліквідності ДП «Середино – Будське лісове господарство» поступово збільшувався у 2008-2009 рр. порівняно з 2007 роком. Це сталося в результаті непомірного росту дебіторської заборгованості. Ще одним показником ліквідності є коефіцієнт покриття, який протягом аналізованого періоду різко збільшується у порівнянні з 2007 роком. Найбільшого значення (3,56) показник набув у 2008 році (що пов'язано зі значною величиною дебіторської заборгованості), тобто у Держлісгоспа є достатньо ресурсів, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань. Інші показники характеризуються певною постійністю зростання значень і ще раз підтверджують наведені вище висновки стосовно високої ліквідності активів підприємства.

Виходячи з вище проведеного аналізу ліквідності можна зробити висновок про те, що у 2008 році порівняно з 2007 та 2009 роками відбулися значні зміни у ліквідності, але саме підприємство на протязі всього аналізованого періоду мало високу платоспроможність. Показник абсолютної ліквідності свідчить про те, що вирішені питання з дебіторською заборгованістю, а також з підвищенням величини найбільш ліквідних активів.

Фінансова стійкість підприємства характеризується зокрема системою відносних показників, які групуються у три групи: показники ступеню фінансової незалежності; показники стану основних засобів; показники стану оборотних засобів. Для характеристики фінансової стійкості підприємства сформовано показники, які наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Відносні показники фінансової стійкості підприємства

№ з/п	Показник	Рік			Нормативне значення
		2007	2008	2009	
1	Коефіцієнт автономії	0,72	0,62	0,71	> 0,5
2	Коефіцієнт фінансування	0,38	0,61	0,40	=<1
3	Коефіцієнт фінансової	2,60	1,64	2,49	>1

	стійкості				
4	Коефіцієнт забезпеченості власними засобами оборотними	0,33	0,72	0,60	$\geq 0,1$
5	Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,10	0,47	0,41	$\geq 0,1$

Коефіцієнт автономії являє собою одну з найважливіших характеристик фінансової стійкості підприємства, його незалежності від позикового капіталу. В аналізованому підприємстві в 2007 р. 72 % усіх коштів, авансованих у його діяльність, складає власний капітал. Це означає, що всі зобов'язання ДП «Середино – Будське лісове господарство» можуть бути покриті його власними коштами. Даний показник у динаміці має схильність до зменшення, але вище нормативного значення, що є позитивним і свідчить про підвищення фінансової незалежності підприємства, зниження ризику фінансових труднощів у майбутньому.

Розрахунок показника фінансування показує, що у 2007 р. на 1 грн. власного капіталу припадало 0,38 грн. залучених коштів. У 2008 р. даний показник збільшився на 0,23 грн. і склав 0,61 грн. Тобто збільшення цього коефіцієнта в динаміці у порівнянні з 2007 роком є свідченням посилення залежності підприємства від інвесторів та кредиторів. Оскільки значення показника відповідає нормативному, то можна сказати, що підприємство фінансово стійке.

Оберненим до попереднього показника є коефіцієнт фінансової стійкості. Він показує, що у 2007 р. на 1 грн. позикових коштів припадало 2,60 грн. власних. За аналізований період він зменшився, але в межах нормативу, що підтверджує висновок про низьке зниження фінансової незалежності та незначний вплив зовнішніх кредиторів.

Коефіцієнт маневреності власного капіталу характеризує ступінь мобільності використання власного капіталу. Даний показник збільшувався у 2008-2009 рр. порівняно з 2007 роком, що свідчить про наявність чистого оборотного капіталу, а отже, це свідчить про спроможність підприємства сплачувати свої поточні зобов'язання та розширювати подальшу діяльність.

Найбільш яскравим індикатором фінансової стійкості є коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами поточних активів. Значення даного показника свідчить про те, що в 2007-2009 рр. було достатньо власних коштів для забезпечення формування поточних активів (вище нормативного значення більш, ніж в 3 рази). Найбільшого значення показник набув у 2008 році і мав значення 0,72.

На підставі даних ф. № 1 «Баланс» нами був проведений аналіз ділової активності ДП «Середино – Будське лісове господарство», який наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Показники ділової активності підприємства

Показники	Рік			Середній абсолютний приріст
	2007	2008	2009	
1. Чистий дохід, тис. грн.	12860,00	14206,00	17024,00	2082,00
2. Середній залишок, тис. грн.				
- активів;	4983,50	6110,00	7265,00	1140,75
- власного капіталу;	3446,50	4063,50	4865,50	709,50
- оборотних коштів;	1160,50	1995,50	3240,00	1039,75
- запасів;	624,50	925,00	1167,00	271,25
- загальної суми дебіторської заборгованості;	257,50	403,00	774,50	258,50
- загальної суми кредиторської заборгованості;	790,00	821,50	1101,50	155,75
3. Тривалість одного обороту, дн.:				
- активів;	141,44	156,99	155,76	7,16
- власного капіталу;	97,82	104,41	104,32	3,25
- оборотних коштів;	32,94	51,27	69,47	18,26
- запасів;	22,94	33,98	31,58	4,32
- загальної суми дебіторської заборгованості;	7,31	10,35	16,61	4,65

Продовження таблиці 2.3

Показники	Рік			Середній абсолютний приріст
	2007	2008	2009	
- загальної кредиторської заборгованості;	29,02	30,18	29,81	0,40
4. Коефіцієнт оборотності:				
- активів;	2,58	2,33	2,34	-0,12
- власного капіталу;	3,73	3,50	3,50	-0,12
- оборотних коштів;	11,08	7,12	5,25	-2,91
- запасів;	15,91	10,74	11,56	-2,18
- загальної суми дебіторської заборгованості;	49,94	35,25	21,98	-13,98
- загальної кредиторської заборгованості;	12,58	12,09	12,24	-0,17

Аналіз показників ділової активності вказує на ефективне використання активів та оборотних коштів підприємства у 2007-2009 рр. Протягом цього періоду відбувається поступове збільшення активів і оборотних коштів та підвищення тривалості обороту і відповідно зменшення кількості обертів за всіма показниками. Значно покращився стан дебіторської заборгованості, це пов'язано з покращенням фінансового стану дебіторів. Також відбулося зменшення обертів кредиторської заборгованості, що свідчить про наявність вільних коштів для розрахунків з кредиторами.

Нами було проведено аналіз показників рентабельності, який наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Показники рентабельності підприємства

№ з/п	Показник	Роки		
		2007	2008	2009
1	Коефіцієнт рентабельності активів	0,16	0,13	0,18
2	Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,23	0,19	0,27
3	Коефіцієнт рентабельності діяльності	0,06	0,05	0,08
4	Коефіцієнт рентабельності продукції	0,14	0,25	0,13

У 2009 р. відбулося збільшення рентабельності активів на 0,02 у порівнянні з 2007 роком. Найменше значення даного показника відбулося в 2008 році (0,13). Найбільша прибутковість підприємства спостерігається в

2009 році - рентабельність активів становила 18 %, тобто на 1 гривню, розміщену в активах, припадало 18 копійок чистого прибутку.

У 2009 р. кожна гривня, інвестована у власний капітал підприємства, приносила 27 копійок чистого прибутку, що на 0,04 грн. більше, ніж у 2007 році.

Найменше значення коефіцієнта рентабельності діяльності було в 2008 році, але в 2009 р. зросло на 0,03, що свідчить про підвищення ефективності господарської діяльності підприємства. В динаміці відбувається значне зростання прибутку, а отже підприємство стає більш прибутковим.

Рентабельність продукції у 2008 р. зросла майже у два рази, порівняно з попереднім роком і становила 25 % проти 14 %. За результатами діяльності 2009 р. порівняно з 2008 р. коефіцієнт рентабельності знизився (на 0,12), що пов'язано зі зростанням собівартості реалізованої продукції, адміністративних витрат і витрат на збут більш інтенсивнішими темпами, ніж зростання доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). У 2007 р. кожна гривня, вкладена у виробництво продукції, приносила 14 копійок прибутку, а в 2008 р. – 25 копійок.

На підставі показників фінансової звітності ДП «Середино – Будське лісове господарство» за останні три роки нами проведений аналіз його стану. Розрахунки представлені в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Основні фінансово-економічні показники діяльності підприємства

№ з/п	Показники	Роки			Середній абсолютний приріст
		2007	2008	2009	
1	Середньорічна вартість основних засобів підприємства, тис. грн.	3634,50	3822,50	3576,00	-29,25
2	Середньооблікова чисельність працюючих, чол.	267	250	219	-24
3	Фондоозброєність	13,61	15,29	16,33	1,36
4	Фонд оплати праці, тис. грн.	4107,00	4471,00	4978,00	435,50

Продовження таблиці 2.5.

№ з/п	Показники	Роки			Середній абсолютний приріст
		2007	2008	2009	
5	Середньомісячна заробітна плата 1 працівника, тис. грн.	1,28	1,49	1,89	0,31
6	Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	14127,00	15474,00	17891,00	1882,00
7	Валовий прибуток, тис. грн.	2924,00	4270,00	3538,00	307,00
8	Собівартість реалізованої продукції	9936,00	9936,00	13486,00	1775,00
9	Адміністративні витрати	727,00	794,00	754,00	13,50
10	Витрати на збут	571,00	654,00	861,00	145,00
11	Чистий прибуток (збиток) підприємства, тис. грн.	787,00	781,00	1295,00	254,00

Дані таблиці 2.5 показують загальну зміну основних показників фінансово-економічної діяльності підприємства за період 2007-2009 рр., на основі яких можна зробити наступні висновки: протягом аналізованого періоду спостерігалось середнє збільшення доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) на 1882 тис. грн. і одночасне збільшення обсягу чистого прибутку підприємства на 254 тис. грн.).

Протягом 2007-2008 рр. спостерігалось поступове збільшення середньорічної вартості основних фондів підприємства у порівнянні з 2009 р., але середній абсолютний приріст має від'ємне значення (29,25).

Середньооблікова чисельність працюючих поступово зменшувалась. Так, в середньому за аналізований період кількість працівників зменшилась на 24 чол.. Зменшення чисельності робітників пояснюється зменшенням обсягів виробництва.

Позитивна динаміка визначилася щодо показника фондоозброєності, тобто на кожного працівника в середньому припадає на 1 одиницю основних фондів більше , що спричинено зменшенням працюючих. Фонд оплати праці та середньомісячна заробітна плата одного працівника за аналізований період збільшились на 435,50 і 0,31 відповідно.

Отже, ДП «Середино – Будське лісове господарство» ліквідне, платоспроможне підприємство. Держлісгосп має достатньо активів, щоб розрахуватися зі всіма зобов'язаннями. Ефективність господарської діяльності поступово збільшується, що сприяє більшій прибутковості

підприємства в майбутньому. Для стабільності фінансового стану у ДП «Середино – Будське лісове господарство» є необхідна частка джерел власних коштів, що направляються в оборотні активи, та додатково залучені позикові кошти.

2.2 Особливості організації контролю на підприємстві

На ДП «Середино – Будське лісове господарство» здійснюється зовнішній та внутрішній контроль. Що стосується першого, то згідно з п. 2 ст. 8 Закону України «Про аудиторську діяльність» фінансово-господарська діяльність таких підприємств не підлягає обов'язковому аудиту [42], та у зв'язку з тим, що підприємство має загальнодержавну форму власності, на ньому проводиться державний фінансовий контроль органами Державної податкової, контрольно-ревізійної служб та іншими. Підприємство підлягає зовнішньому контролю органами контрольно-ревізійного управління, оскільки користується коштами Державного бюджету і, виходячи зі ст. 2. Закону України «Про Державну контрольно-ревізійну службу», підлягає контролю за витрачанням коштів і матеріальних цінностей, їх збереженням і станом та за достовірність бухгалтерського обліку і звітності [44]. Проте, для проведення незалежного аудиту по найбільш проблемним ділянкам обліку та для надання аудиторського висновку ДП «Середино – Будське лісове господарство» може залучати спеціалістів аудиторської фірми.

Взагалі, внутрішній контроль є важливим інструментом управління, оскільки дозволяє надавати керівництву інформацію, зібрану на основі аналізу та оцінки, а також надавати рекомендації, поради та інформацію про об'єкти, які перевіряються, допомагає реально оцінити багато сторін діяльності, визначає напрямки майбутнього розвитку, сприяє прийняттю правильних управлінських рішень.

Організація контролю на досліджуваному підприємстві відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» покладена на керівника підприємства. На підставі затвердженого плану та

відповідно до посадових інструкцій працівники, зайняті управлінням, здійснюють систематичний поточний і оперативний контроль за діяльністю підрозділів господарюючого суб'єкта. За результатами контрольних перевірок керівництво Держлісгоспу приймає рішення щодо усунення причин, що негативно впливають на діяльність господарюючого суб'єкта.

Бухгалтерський облік відіграє особливо важливу роль на кожному підприємстві як основний елемент контролю і як джерело контрольної інформації. Для закріплення виробничої дисципліни, виявлення центрів відповідальності за ті чи інші події у виробництві, забезпечення достовірної інформації, доцільності, правильності, законності господарських операцій, повноти і своєчасності відображення їх в обліку, виявлення відхилень, що виникають в процесі діяльності, необхідно здійснювати бухгалтерський контроль.

Бухгалтерський контроль на досліджуваному підприємстві, будучи невід'ємною частиною бухгалтерського обліку, містить наступні складові: контроль дотримання облікової політики; оцінка ступеню надійності наданих керівництву доказів; перевірка дотримання правильності облікових процедур; перевірка точності записів; контроль збереження активів; попередження помилок і зловживань; визначення ефективності окремих операцій.

В цілому система бухгалтерського контролю повинна бути досить надійною і відповідати ряду вимог. Вимоги до системи бухгалтерського обліку наведено в додатку М.

Внутрішній контроль за часом проведення поділяється на попередній, поточний і наступний.

Попередній контроль на ДП «Середино – Будське лісове господарство» здійснюється до початку операції або процесу виробництва і застосовується, зокрема, для підтвердження доцільності (законності) господарської операції (або управлінського рішення) до моменту його реалізації.

Бухгалтерією здійснюється попередній контроль при розробці заходів зі своєчасного складання річної звітності, обстеження умов зберігання запасів та грошових коштів, стану контрольно-пропускної системи тощо.

Поточний контроль проводиться в процесі здійснення господарських операцій для виявлення недоліків у прийнятті рішень з метою застосування оперативних заходів щодо усунення негативних факторів.

Сутність поточного контролю полягає у відслідковуванні, встановленні відхилень, порушень та інших причин в ході здійснення операцій.

Оперативною формою контролю економічних процесів є використання системи первинної бухгалтерської документації – нарядів, вимог, накладних. Кожен з таких документів до здійснення відповідної господарської операції підписується колом посадових осіб, які таким чином здійснюють поточний контроль.

Важливим видом поточного контролю є оперативна реєстрація фактів у відповідних книгах, картках, відомостях, куди відповідні працівники щоденно вносять основні результати роботи з початку місяця за кожен добу. Матеріали, які щоденно поновлюються, є важливим джерелом поточного контролю за ходом виробництва керівниками і спеціалістами підприємства.

Перелік питань поточного контролю визначає головний бухгалтер на підприємстві з урахуванням виробничих та господарських особливостей контролюваного об'єкта підприємства.

Функції поточного контролю здійснюється шляхом: перевірки та аналізу облікових реєстрів, звітів виробничих підрозділів, а при потребі складання аналітичних таблиць і групувальних відомостей; організація контролю за правильністю оформлення первинних облікових документів, аналізу відображення показників; перевірка окремих ділянок контролюваного об'єкта за розробленим планом, яку проводять працівники, відповідальні за проведення контролю; спостереження і вивчення окремих виробничих процесів і господарських операцій.

Важливою ділянкою внутрішнього контролю є перевірка правильності відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку (кореспонденції рахунків), записів операцій в облікових реєстрах,

дотримання правил групування виправдовуючих документів, їх зберігання і користування ними, відповідності показників облікових реєстрів формам звітності.

В ході систематичного контролю виявляються порушення оформлення первинних документів, графіків передачі та їх обробки. Працівник бухгалтерії, закріплений за певним об'єктом, доповідає про них головному бухгалтеру і контролює їх усунення. За результатами перевірок, аналізу та досліджень можуть складатись акти або довідки, якщо встановлене порушення, помилки і відхилення, та існує потреба у прийнятті управлінських рішень.

Таким чином, поточний контроль є ефективним засобом управління підприємством, дає змогу своєчасно запобігати безгосподарному витрачання коштів.

Наступний контроль на досліджуваному підприємстві проводиться після того, як відбулися ті господарські операції або події, які контролюються. Тому інформація для такого контролю, з одного боку дещо обмежена в порівнянні з поточним контролем, а з іншого боку, носить більш узагальнений характер, що є не менш важливим в управлінні виробництвом.

Такий контроль охоплює перевірку правильності і законності проведених господарських операцій на підприємстві, виявляє порушення і зловживання, а також дає можливість розробити заходи щодо усунення недоліків та їх попередження в майбутньому.

Основним змістом наступного контролю є перевірка дотримання господарського та фінансового законодавства, достовірності ведення обліку та складання звітності, господарської доцільності та законності здійснених управлінських рішень [7].

Внутрішній контроль включає в себе внутрішній аудит, але на досліджуваному підприємстві він відсутній, що є, на нашу думку, недоліком в роботі підприємства.

Що стосується внутрішнього аудиту, то він є одним із видів внутрішньогосподарського контролю суб'єктів підприємницької діяльності. Впровадження і правильна організація системи внутрішнього аудиту на

досліджуваному підприємстві багато в чому сприятиме забезпеченню ефективності діяльності суб'єктів підприємницької діяльності. Завдання внутрішнього аудиту - допомогти відповідним працівникам підприємства виконувати свої обов'язки максимально кваліфіковано й ефективно.

Основне призначення служби внутрішнього аудиту – здійснювати поточний контроль фінансово - господарської діяльності підприємства, тобто вчасно виявляти відхилення, які перешкоджають законному і ефективному використанню ресурсів підприємства (майнових, грошових тощо) та запобігати їх виникненню. Зокрема, до завдань служби внутрішнього аудиту повинні належати повноваження щодо: контролю за організацією та функціонуванням системи бухгалтерського обліку; експертизи фінансової та операційної діяльності; контролю за відповідністю даних бухгалтерського обліку фактичній наявності активів, їх належним збереженням; підготовки оглядів діяльності підприємства та розроблення рекомендацій щодо підвищення її ефективності.

Отже, для успішної роботи внутрішнього контролю підприємства повинні правильно визначатись методи і джерела отримання інформації щодо діяльності підприємства; повинен встановлюватись порядок використання отриманої інформації; необхідно визначати чинники, що впливають на фінансово-господарську діяльність підприємства.

2.3 Документальне забезпечення наявності та руху лісопродукції

Однією з важливих умов належного проведення внутрішнього аудиту є правильна організація обліку лісопродукції, своєчасне, якісне та достовірне складання первинної документації по заготівлі, зберіганню, реалізації і використанню на власні потреби лісопродукції на всіх стадіях виробництва і місцях зберігання.

Перелік спеціалізованих форм по первинному обліку лісопродукції на досліджуваному підприємстві наведено в додатку Н.

Облік лісопродукції в Держлісгоспі починається з приймання її безпосередньо на місцях виконання робіт. Приймаючи від робітників

заготовлені протягом дня хлисти і ділову деревину, відповідальні за приймання особи повинні заміряти кожен хлист і сортимент, по відповідних таблицях визначити їх об'єм в щільних кубічних метрах, зробити маркування фарбою (на торці хлиста – діаметр; на верхньому зрізі сортименту – сорт, діаметр) і провести клеймування. Приймання заготовлених дров і хмизу проводиться в складочних кубометрах. В щоденниках приймання виконаних робіт вказуються складочні кубометри, а в зведених документах і звітах вони переводяться в щільні кубометри згідно коефіцієнтів, вказаних в Інструкції з обліку лісопродукції № 205.

Відповідальна за приймання особа складає у двох примірниках Щоденник приймання робіт по заготівлі (вивезенню) лісопродукції (форма ЛГ - 4). При бригадному методі роботи записи в щоденнику ведуться на бригадира, а при індивідуальному – на кожного робітника. Перший примірник щоденника видається бригадиру (робітнику), а другий залишається в особи, яка прийняла лісопродукцію. Матеріально – відповідальна особа на підставі щоденників заповнює графу «Обсяг роботи виконано» в двох примірниках Наряд – акта на виконання робіт (форма ЛГ - 1), який заповнюється після закінчення заготівлі лісопродукції на ділянці. Особа, на яку складений щоденник, повинна перевірити правильність записаного в наряд – акті об'єму робіт і підписати його. Після цього наряд – акт на виконання робіт разом з першим примірником щоденника здається в лісництво або цех.

Бухгалтерія лісництва після перевірки і затвердження наряд – актів на виконання робіт лісничим проводить нарахування заробітної плати робітникам. Перші примірники наряд – акта і щоденника приймання робіт разом з місячним звітом здаються в бухгалтерію Держлісгоспу, а другий примірник наряд - акта зберігається в лісництві разом з копіями розрахунково – платіжних відомостей.

Другий примірник щоденника здається матеріально – відповідальною особою в бухгалтерію лісництва разом з Рапортом про рух лісопродукції (форма ЛГ - 6).

Аналогічно заповнюється документація на підвозку (трельовку) лісопродукції, тільки в щоденнику приймання робіт і в наряд – акті на виконання робіт вказується «підвозка (трельовка)» лісопродукції.

Вказаний порядок оформлення первинних документів і приймання лісопродукції застосовується на всіх видах рубок, після чого дозволяється її відпуск (реалізація).

При заготівлі осмолу в лісництвах підприємства відповідальна особа складає Акт на заготівлю осмолу та списання вибухових матеріалів (форма ЛГ - 7) в двох примірниках. Один примірник цього акту разом зі звітом про рух лісопродукції здається підприємству (Держлісгоспу), а другий лишається в справах лісництва.

Вивезення лісопродукції на кінцеві склади досліджуваного підприємства (куди вивозиться лісопродукція з лісу) проводиться на підставі Товарно-транспортної накладної (типова форма № 1 – ТН), яка виписується на кожну поїздку автомобіля чи іншого виду транспорту. В товарно-транспортних накладних при вивезенні ділової деревини вказується порода, сортимент, сорт, довжина, діаметр у верхньому відрізі, кількість штук і об'єм в щільних кубометрах. При вивезенні хлестів вказується порода, кількість штук, довжина та об'єм в щільних кубічних метрах, а при вивезенні дров – порода і кількість складочних кубометрів. На зворотній стороні накладної проводиться поштучний перелік по кубатурі кожного відправленого хлеста чи сортименту.

Товарно-транспортна накладна виписується в чотирьох примірниках. Перший примірник залишається у відправника, другий на кінцевому складі, третій та четвертий передається водію (якщо транспорт найманий) або залишається в бухгалтерії підприємства (якщо транспорт власний). Третій примірник додається до подорожнього листа і є підставою для обліку транспортної роботи та нарахування заробітної плати водію, а четвертий додається до звіту про рух лісопродукції.

Матеріально – відповідальні особи, що відправили лісопродукцію в установлені підприємством строки, повинні звірити відправлену (одержану) на кінцевий склад лісопродукцію, скласти Реєстр товарно-транспортних

накладних (форма ЛГ – 9). Реєстр товарно-транспортних накладних складається в трьох примірниках, перший із яких лишається в одержувача лісопродукції, другий видається відправнику, а третій разом зі звітом здається в бухгалтерію підприємства.

Приймання лісопродукції на кінцевому складі підприємства проводиться завідуючим складом, майстром, або іншою матеріально – відповідальною особою від кожного водія на підставі Товарно-транспортної накладної. Працівник складу звіряє записи в накладній з фактично привезеною лісопродукцією. При відсутності відхилень (розбіжностей) працівник складу робить запис про одержання лісопродукції на всіх примірниках товарно-транспортної накладної.

При встановленні відхилень між відправленою та доставленою на склад продукцією працівник складу підприємства на всіх примірниках товарно-транспортної накладної складає специфікацію фактично привезеної лісопродукції і повідомляє про відхилення відправника лісопродукції.

З метою перевірки правильності визначення відправником об'єму хлестів, працівник проводить приймання їх по обміру в натурі по кожній відправленій партії. При значних відхиленнях хлести розвантажуються на окрему площадку, запрошують відправника і в його присутності проводиться обмір хлестів. На кожний такий випадок складається акт, в якому вказується об'єм, відправлений з лісу, і допущені відхилення після обміру. Копія акта негайно направляється керівнику підприємства для прийняття відповідних заходів.

В кінці робочого дня працівник складу записує всі товарно-транспортні накладні в Журнал надходження лісопродукції від вивозки (форма ЛГ - 10).

До витрат лісопродукції на власні потреби Держлісгоспу відносяться такі основні види виробничої і господарської діяльності підприємств: капітальне будівництво, капітальний поточний ремонт основних засобів; будівництво і поточний ремонт лісовозних та лісогосподарських доріг, тимчасових споруд та будинків для обслуговування лісосічних робіт і підсочки лісу; опалення та інші виробничі і господарські потреби.

Списання лісопродукції на опалення та інші виробничі й господарські потреби проводиться по фактичній виробничій собівартості.

Документальне оформлення використання лісопродукції на власні потреби проводиться на підставі наступних форм: Наряд на відпуск лісопродукції (форма ЛГ - 20); Наряд – акт на виконання робіт (форма ЛГ – 1); Товарно-транспортна накладна (форма № 1- ТН); інші документи, в яких повинні відобразитися порода, сорт, діаметр, довжина і об'єм.

Для відпуску лісопродукції на реалізацію підприємство виписує покупцю Наряд на відпуск лісопродукції (форма ЛГ - 20), в якому вказується місце реалізації, строк вивозки, порода, сорт та кількість лісопродукції. (Хмиз реалізується без нарядів).

Покупець розписується про отримання наряду в Журналі реєстрації нарядів на відпуск лісопродукції (форма ЛГ - 21) і з'являється в лісництво для виписки рахунка на оплату.

Після оплати рахунка лісництво, при наявності транспорту і довіреності у покупця, виписує Товарно-транспортну накладну, в якій вказується місце відвантаження, порода, сорт, група діаметрів, кількість, ціна та сума відпущеної лісопродукції.

Товарно-транспортну накладну виписують у чотирьох примірниках: перший (з підписами про отриману продукцію) залишається у вантажовідправника (лісництво чи інші підрозділи держлісгоспу) і є підставою для списання лісопродукції; другий, третій і четвертий примірники, завірені підписами і печаткою вантажовідправника, передають водію. Другий примірник водій здає вантажоодержувачу, він є підставою для оприбуткування товарно-матеріальних цінностей. Третій і четвертий примірники водій передає перевізнику.

Для відвантаження лісопродукції залізницею держлісгосп на початку місяця зобов'язаний надіслати кінцевому складу наряд на відвантаження лісопродукції залізницею і план перевозок. Зазначена в наряді лісопродукція відвантажується після попередньої оплати.

На підставі повагонного переліку складається Специфікація – накладна на відправлення лісопродукції залізницею (водним шляхом) (форма ЛГ – 22).

Вона складається окремо на кожен вагон з обов'язковим заповненням всіх даних форми від заголовку до підпису відправника лісопродукції. Специфікація – накладна складається в п'яти примірниках, з яких перший, третій і четвертий разом з квитанцією залізничної накладної здаються підприємству, а п'ятий лишається в справах кінцевого складу.

При відправленні лісопродукції на експорт відповідальні працівники кінцевого складу складають такі документи: при відправленні залізничним транспортом: рахунок – фактура на оплату продукції, залізнична накладна, специфікація на відправлену продукцію. До відвантажувальних документів додається фітосанітарний сертифікат та, після огляду продукції працівниками митної служби, заповнюється вантажно-митна декларація; на відправку продукції на експорт автомобільним транспортом складаються документи, аналогічні відправці залізницею, крім залізничної накладної.

Тепер детальніше розглянемо облік руху лісопродукції в бухгалтерії ДП «Середино – Будське лісове господарство».

Після затвердження і прийняття місячних звітів про рух лісопродукції від лісництв та цехів бухгалтерія підприємства зводить ці звіти в додатку до журналів – ордерів №№ 5, 5-1 про рух лісопродукції в лісі і на проміжних складах (трелях) окремо від рубок, пов'язаних з веденням лісового господарства, інших рубок і окремо від рубок головного користування, а в додатку № 1 до журналів – ордерів №№ 5, 5-2 – випуск готової продукції.

Лісопродукція, що знаходиться на лісосіках і проміжних складах, та нерозкряжовані хлисти на кінцевих складах відносяться до незавершеного виробництва і обліковується на субрахунку 232 «Лісогосподарське виробництво». При прийнятті на підприємстві технології організації робіт, коли лісопродукція вивозиться з лісосік і проміжних складів в двір споживача або реалізується на сторону, то її слід відносити до готової продукції. Щомісячно вивезена лісопродукція на кінцеві склади списується з субрахунку 232 на субрахунок 233, а звідси після додаткових витрат по вивезенню, розкряжуванню списується на рахунок 26 «Готова продукція» по фактичній собівартості.

Зведені дані по звітах про рух лісопродукції по лісництвах і цехах служать підставою для обліку лісопродукції в грошовому виразі.

Продукція лісопиляння та переробки деревини на досліджуваному підприємстві обліковується на субрахунку 234 «Інше виробництво» в журналі – ордері № 5-2 по собівартості, а звідти оприбутковується на рахунок 26 «Готова продукція».

Кількісний облік готової продукції ведеться в додатку № 1 до журналу – ордеру № 5-2 «Відомість випуску готової продукції».

Сировина, використана на лісопиляння і переробку деревини, списується по фактичній собівартості за минулий місяць.

При реалізації готової продукції списується її собівартість (фактична) з кредиту рахунка 26 «Готова продукція» в дебет субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Фактична собівартість реалізованої в лісі і на проміжних складах лісопродукції списується з кредиту субрахунку 232 (по собівартості щільного кубометра) в дебет субрахунку 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Списання лісопродукції, що знаходиться на всіх стадіях виробництва, на власні потреби Держлісгоспу проводиться по фактичній собівартості щільного кубометра з кредиту рахунків 232, 26 в дебет рахунка 20 «Виробничі запаси», а звідти на рахунки витрат (23, 15, 39, 91, 92, 93, 94).

Оприбуткування надлишків лісопродукції в лісі і на промскладах та хлистів на кінцевих складах проводиться по фактичній собівартості аналогічної продукції з кредиту субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» в дебет рахунка 23 «Виробництво»

Оприбуткування надлишків готової продукції проводиться по фактичній собівартості аналогічної продукції з кредиту рахунка 71 в дебет рахунка 26.

Аналогічно проводиться списання нестач лісопродукції в лісі та на промскладах з кредиту рахунка 23 в дебет субрахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» .

Облік лісопродукції, вилученої у лісопорушників, в результаті її незаконної заготівлі та лісопродукції, виявленої в результаті самовільних рубок, ведеться у відповідності до Порядку обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави і розпорядження ним, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 25 серпня 1998 р. № 1340.

Зазначена лісопродукція до її реалізації обліковується на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні».

Кошти, одержані від реалізації вилученої лісопродукції, перераховуються до Державного бюджету (за мінусом витрат підприємства, понесених на її транспортування та зберігання).

Отже, існуюче документальне забезпечення наявності та руху лісопродукції на досліджуваному підприємстві організованому на належному рівні, але це не передбачає ефективного використання майна та ресурсів підприємства, їх збереження. Правильно оформленні первинні документи засвідчують здійснення операцій з лісопродукцією, що дає змогу внутрішньому аудиту її контролювати та здійснювати перевірки на відповідному рівні.

2.4 Порядок проведення інвентаризації лісопродукції на підприємстві

Інвентаризація – це перевірка фактичної наявності господарських засобів і їх відповідності даним бухгалтерського обліку. Інвентаризація дозволяє шляхом перевірки майна і грошових коштів (активів) виявити їх фактичний стан. Вона стверджує дані бухгалтерського обліку, виявляє необліковані цінності або допущені збитки, розкрадання, нестачі. Тому за допомогою інвентаризації контролюється збереження майна на підприємстві, перевіряється повнота і достовірність облікованих даних.

Основні завдання інвентаризації на досліджуваному підприємстві наступні: забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом,

використанням матеріальних, фінансових, нематеріальних, природних та енергоресурсів згідно з затвердженими нормами, планами тощо; виявлення майна, що втратило свою якість, зіпсованого, невикористаного і непотрібного у господарстві, а також того, що знаходиться поза обліком; виявлення використаних понаднормово та невикористаних запасів; перевірка дотримання правил і умов збереження майна; виявлення і усунення фактів безгосподарності та безвідповідальності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, застосування заходів щодо їх використання; визначення розмірів природного убутку та інших витрат; контроль за станом обліку і звітності матеріально - відповідальних осіб; перевірка дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність; запобігання негативним явищам в діяльності підприємства; аналіз причин, під дією яких виявлено такі відхилення; створення умов, які роблять неможливими повторення таких недоліків.

Кількість запланованих інвентаризацій може не співпадати з фактично проведеними. Існують такі випадки, коли передбачити інвентаризацію неможливо, а згідно з чинним законодавством її проведення є обов'язковою: при передачі майна Державного підприємства в оренду; при приватизації майна Державного підприємства; при перетворенні Державного підприємства на акціонерне товариство; перед складанням річної фінансової звітності; при встановленні фактів крадіжок і зловживань, псування активів; на вимогу судово-слідчих органів; у випадку стихійного лиха; при ліквідації підприємства.

Інвентаризація на ДП «Середино – Будське лісове господарство» проводиться за наказом керівника постійно діючою комісією. У разі, коли через великий обсяг робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечене однією комісією, для безпосереднього її здійснення розпорядчим документом керівника підприємства створюються робочі інвентаризаційні комісії. Обов'язки постійно діючих та робочих інвентаризаційних комісій досить докладно виписані в Інструкції № 69 та Методичних рекомендаціях з інвентаризації.

За належної організації роботи інвентаризаційних комісій, вони зможуть повноцінно виконувати свої обов'язки та функції, які покладені на них нормативними документами. А саме згідно з Інструкцією № 69 постійно діючі інвентаризаційні комісії:

Крім того, успішність проведення інвентаризації багато в чому залежить не від математичних здібностей членів інвентаризаційної комісії або винахідливості матеріально відповідальної особи, а саме від правильної організації та техніки здійснення інвентаризації. В теперішніх умовах господарювання не можна нехтувати таким поняттям, як збереження майна власника та безпека діяльності підприємства.

Після встановлення результатів інвентаризації інвентаризаційна комісія бере у матеріально відповідальних осіб пояснення щодо причин виникнення надлишків та нестач, розробляє пропозиції стосовно заліку надлишків і нестач внаслідок пересортиці, розраховує величину природного убутку та розмір збитків, завданих винними особами.

Інвентаризація лісопродукції проводиться у відповідності до ст. 10 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», п. 12 Порядку подання фінансової звітності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 р. № 419, Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженої наказом Мінфіну України від 11.08.1994 р. № 69, зі змінами даної Інструкції.

Інвентаризація лісопродукції на досліджуваному підприємстві проводиться щорічно за наказом керівника підприємства станом на 1 листопада. Наказ наведено в додатку П.

Фактична наявність лісопродукції встановлюється інвентаризаційними комісіями безпосередньо на місцях зберігання (в лісі, на кінцевих складах, в цехах та ін.) шляхом перерахунку, обміру та визначення їх об'ємів.

Матеріально-відповідальні особи до початку інвентаризації повинні здати в бухгалтерію Держлісгоспу всі первинні документи по оприбуткуванню і списанню лісопродукції та виробів з неї. Необхідно

провести звірку даних бухгалтерського обліку з даними обліку матеріально-відповідальних осіб.

До початку інвентаризації у матеріально-відповідальних осіб беруться розписки про те, що всі документи по оприбуткуванню і списанню лісопродукції на день інвентаризації здані в бухгалтерію.

При інвентаризації підлягає переліку вся наявна лісопродукція (власна, давальницька). На кожну з них складається окрема відомість.

Дані переліку і обміру лісопродукції записуються комісією у Відомість переліку наявності лісопродукції (форма № Інв-2), яку підписують члени комісії та матеріально – відповідальні особи про те, що перелік лісопродукції проведений в їх присутності і претензій до комісії вони не мають (або мають), а також про те, що вказана у відомості лісопродукція прийнята на їх відповідальне зберігання.

Інвентаризаційні комісії встановлюють кількість лісопродукції, яка втратила якість або зовсім стала непридатною для використання і реалізації. Встановлені комісією втрати по кожному вищезгаданому випадку оформлюються окремими актами, в яких вказуються конкретні причини заподіяної шкоди і винуватці в допущеній безгосподарності для визначення їх відповідальності. Беруться пояснення від винуватців.

Лісопродукція, яка втрачена внаслідок стихійного лиха, оформлюється актом з участю компетентних осіб.

Наслідки інвентаризації по кожній матеріально-відповідальній особі на підставі відомостей переліку відображаються в Інвентаризаційному описі лісопродукції (форма № Інв-1), в якому також заносяться залишки лісопродукції по даних обліку. В додатку Р наведена форма № Інв-1 «Інвентаризаційний опис лісопродукції».

Інвентаризаційний опис складається в двох примірниках, з яких перший з матеріалами інвентаризації подається підприємству, а другий з копіями матеріалів залишається в лісництві, цеху чи іншому структурному підрозділі.

На підставі Інвентаризаційного опису лісопродукції складається Порівняльна відомість результатів інвентаризації лісопродукції (форма № Інв-3), де виводиться кінцевий результат інвентаризації.

По всіх відхиленнях даних наявної лісопродукції від облікових даних матеріально-відповідальні особи дають письмове пояснення про причини їх утворення. Приклад письмового пояснення наведено в додатку С.

На підставі пояснень матеріально-відповідальних осіб, порівняльних відомостей та інших матеріалів інвентаризації комісія підприємства встановлює характер виявлених різниць, причин надлишків і нестач і визначає порядок їх врегулювання, причини, від яких виникли втрати продукції та її якості, а також коло осіб, діями яких була заподіяна шкода, для притягнення їх до відповідальності.

При виявленні нестач лісопродукції на підприємстві інвентаризаційна комісія повинна встановити чи не являються вони наслідком пересортиці, приписками об'ємів заготівлі, підвозки, вивозки, лісопиляння та переробки деревини. В разі приписок об'ємів відповідно зменшується об'єм робіт за поточний рік і одночасно відноситься на винних осіб незаконно виплачена заробітна плата за невиконані роботи.

Акти інвентаризаційної комісії направляються в правоохоронні органи для притягнення винних осіб до відповідальності.

Зведена порівняльна відомість в цілому по лісництву заповнюється в 2 - х примірниках, з яких перший здається підприємству, а другий залишається в справах лісництва.

На підставі порівняльних відомостей лісництв (цехів) нестачі лісопродукції (якщо на час установлення нестачі винуватців не встановлено) підприємства списують з кредиту субрахунку 232 та рахунка 26 в дебет субрахунку 947 по фактичній собівартості. Одночасно нестачі та втрати лісопродукції відображають на позабалансовому субрахунку 072 «Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей».

На позабалансовому рахунку 07 враховуються суми нестач і втрат матеріальних цінностей, по яких не виявлені винні особи, або очікується рішення по їх відшкодуванню. При віднесенні витрат на рахунки винних

осіб, або прийняття рішення про їх списання, на ці суми зменшується залишок на субрахунку 072.

Нестачі та втрати, списані на винних осіб, відображаються в дебет субрахунку 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків» з кредиту субрахунку 716 «Відшкодування раніше списаних активів» та зменшується позабалансовий рахунок 07.

Розмір збитків, що відносяться на винну особу, визначається відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116.

При погашенні заборгованості винними особами списання проводиться з кредиту субрахунку 375 в дебет рахунків 301, 311, 661.

Із сум, стягнутих з винних осіб, здійснюється відшкодування збитків, завданих підприємству, а залишок коштів перераховується до Державного бюджету України.

При цьому сума, що підлягає сплаті до бюджету, відображається по дебету субрахунку 716 і кредиту 642 (на суму відшкодування) і 641 (на суму ПДВ).

Виявлені надлишки лісопродукції на досліджуваному підприємстві підлягають оприбуткуванню з кредиту субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» по фактичній собівартості аналогічної лісопродукції та виробів з неї.

По рішенням керівника підприємства може бути проведена пересортиця, тобто покриття нестач надлишками аналогічної продукції або більш вартісною продукцією.

Всі результати інвентаризації вносяться до протоколу засідання центральної комісії, створеної на підприємстві. В протоколі наводяться детальні дані про осіб, винних в нестачах або втратах лісопродукції, і вказуються заходи, які необхідно застосовувати до винуватців.

Протоколи засідання інвентаризаційної комісії затверджуються керівником Держлісгоспу.

На підставі матеріалів інвентаризації проводять записи в Книгах обліку лісопродукції (форма ЛГ-11) і відповідно у звітах і рапортах про рух лісопродукції у матеріально-відповідальних осіб.

Отже, на досліджуваному підприємстві інвентаризація проводиться на належному рівні. Однак недоліком є те, що всі облікові роботи як перед інвентаризацією, так і під час її, не чітко розмежовані, тобто не існує певної послідовності в організації і проведенні. Виділення етапів інвентаризації сприятиме чіткому розподілу робіт, послідовному їх виконанню та зменшенню часу на проведення інвентаризації лісопродукції.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

3.1 Організаційні заходи створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві

З розвитком економіки зростають вимоги до економічного контролю, зокрема і до аудиторського. Від служб внутрішнього аудиту чекають нових шляхів в удосконаленні результатів діяльності підприємства, вирішенні економічних завдань, виборі нових ефективніших варіантів діяльності підприємства та прогнозуванні його майбутнього розвитку [40].

На сьогодні ДП «Середино – Будське лісове господарство» досягло такого рівня розвитку, при якому виникає необхідність створення підрозділу із декількох штатних аудиторів – служби внутрішнього аудиту.

Крім того, основною проблемою розвитку лісового господарства, яка гальмує економічний розвиток лісопромислового виробництва та ефективного використання лісів, є недостатня точність оцінки лісоресурсного потенціалу, слабкий контроль за використанням лісів і недостатній об'єм лісогосподарських заходів, обумовлений низьким технічним рівнем і дефіцитом кадрового складу.

У загальних рисах процес організації служби внутрішнього аудиту складається з таких етапів:

- виявлення та чітко визначення кола питань, для вирішення яких створюється служба внутрішнього аудиту, побудова системи цілей її створення згідно з політикою підприємства;
- визначення основних функцій, виконання яких необхідне для досягнення поставлених цілей;
- розробка схем взаємовідносин, визначення обов'язків, прав та відповідальності для служби внутрішнього аудиту, документальне закріплення їх у посадових інструкціях та положеннях про службу;
- інтеграція з іншими ланками структури управління підприємством.

Взаємозв'язок служби внутрішнього аудиту з іншими підрозділами підприємства наведено в додатку Т [34].

Створення на ДП «Середино – Будське лісове господарство» служби внутрішнього аудиту дасть змогу вирішити наступні питання:

- забезпечення стабільного управління лісами, збереження і підвищення їх ресурсно – екологічного потенціалу;
- організація контролю за нормами лісовідновлення, лісоохорони та лісовлаштування;
- організація та координація впровадження технологій по лісовідновленню, лісоохороні та лісовлаштуванню;
- контроль за протипожежною і санітарною системою охорони лісу;
- забезпечення контролю за білетами на рубку лісу;
- контроль за якістю робіт лісовлаштування;
- консультування користувачів лісу по питанням лісокористування, лісовлаштування, лісовідновлення, догляду й охорони;
- запобігання незаконної вирубки лісу;
- мінімізація втрат, пов'язаних з лісозаготівлею, а також запобігання шкоди іншим лісовим ресурсам;
- організація контролю за територіями заповідних фондів;
- задоволення потреб внутрішнього ринка у високоякісній і конкурентоспроможній лісопродукції вітчизняного виробництва;
- зниження частки імпортованої лісопродукції на внутрішньому ринку;
- забезпечення екологічної безпеки і стабільного задоволення суспільних потреб у ресурсах і послугах лісу;
- організація раціонального, багатоцільового, безперервного та невичерпного використання лісів.

Для даного підприємства ми пропонуємо лінійний тип структури апарату внутрішнього аудиту, при якій внутрішні аудитори безпосередньо підпорядковуються керівнику підприємства; та централізовану форму організації, оскільки підприємство невелике, то в даній службі немає необхідності створення внутрішніх підрозділів [34].

Також ми пропонуємо наступний склад і структуру служби внутрішнього аудиту на підприємстві:

1. Керівник служби (сертифікований аудитор, що передбачено Положенням про службу внутрішнього аудиту). Складає план-графік перевірок всіх підрозділів, визначає склад групи для перевірки, контролює підготовку до перевірки і документальне оформлення результатів дій, здійснює аналіз фінансово-господарської діяльності, проводить консультації з окремих питань, контролює виконання наказів і розпоряджень керівника головного підприємства з господарських питань, складає загальний звіт про виконану службою внутрішнього аудиту роботу.
2. Спеціаліст із розрахунків. Проводить аналіз фінансових потоків між підрозділами та головним підприємством, надає консультації з фінансових питань, бере участь у складанні загального плану і програми внутрішнього аудиту, у поточному контролі за фінансовою діяльністю підрозділів, складанням звітів про результати внутрішнього аудиту.
3. Спеціаліст із документальних перевірок. Складає план-графік перевірок підрозділів, комплектує виїзну групу, організовує і здійснює поточний контроль роботи з підрозділами, складає загальний план і програму внутрішнього аудиту, доводить до відома керівника служби про основні результати аудиту, які можуть вплинути на зміст і висновки звіту про внутрішній аудит, бере участь у підготовці, безпосередньо здійснює і документально оформлює результати аудиторських дій, складає звіт за результатами внутрішнього аудиту, організовує і контролює роботу учасників виїзної групи внутрішніх аудиторів, проводить консультації, перевірку виконання наказів і розпоряджень керівника підприємства з фінансово-господарських питань.

Внутрішні аудитори мають досить широкі повноваження, передбачені внутрішніми нормативними актами. Вони проводять інвентаризацію майна та зобов'язань, зустрічні перевірки, вимірювання обсягів виконаних робіт тощо.

Статут служби формується відповідним наказом про створення певних організаційних заходів, які наведено на рисунку 3.1.

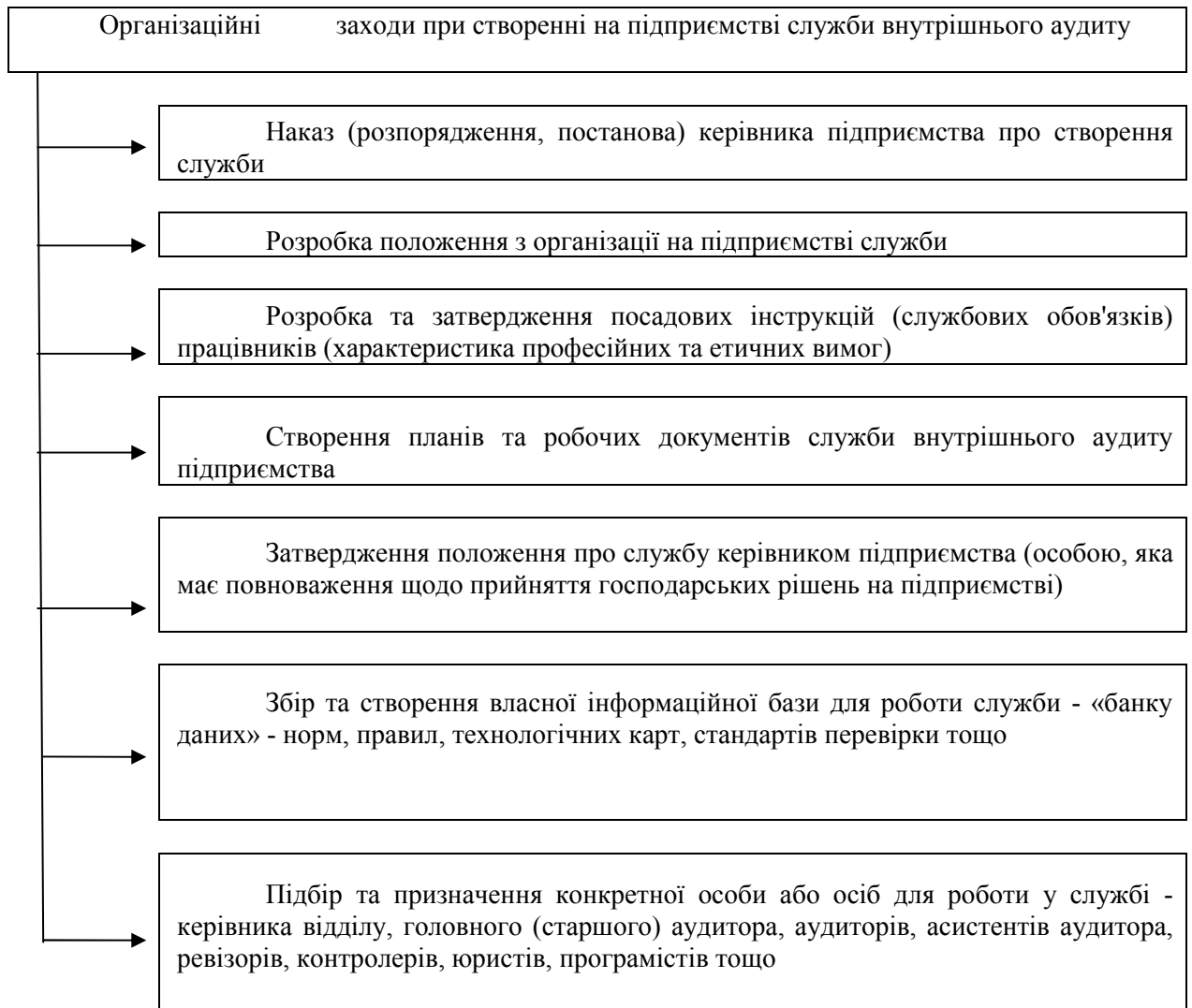


Рисунок 3.1 – Організаційні заходи щодо створення служби внутрішнього аудиту

З урахуванням особливостей нашого законодавства під час розробки внутрішніх документів, що регламентуватимуть діяльність служби внутрішнього аудиту, серед функцій доцільно передбачати щонайменше такі:

- поточний моніторинг;
- здійснення аудиторських перевірок, експрес – перевірок, контрольних оглядів тощо;
- оцінка ефективності діючих систем внутрішнього контролю, робота щодо їх удосконалення;
- розробка та впровадження внутрішніх регламентів (положень, правил, процедур);

- контроль виконання вимог регламентів;
- консультування працівників;
- участь у підборі облікового персоналу (розробка професійних тестів, проведення співбесід та тестування бухгалтерів), організації заходів щодо підвищення його кваліфікації;
- участь у проведенні інвентаризації та інших контрольних процедур тощо.

Приклад Положення про службу внутрішнього аудиту наведено в додатку У [34].

Нами визначено наступні вимоги щодо організації внутрішнього аудиту:

- забезпечення перевірки у мінімальних обсягах інформаційними матеріалами, що об'єктивно відображають стан справ. Даний аспект організації процесу внутрішнього аудиту, на наш погляд, покликаний для забезпечення зручної роботи як служби внутрішнього аудиту, так і працівників підрозділу, який перевіряється;
- організація перевірок у відповідності до принципів організації внутрішнього аудиту. При організації процесу внутрішнього аудиту на підприємстві слід дотримуватись принципів, які забезпечать правильність та послідовність проведеної перевірки;
- здійснення внутрішньоаудиторських перевірок відповідно до річного плану аудиторських перевірок та завдань керівника із забезпеченням законності дій внутрішніх аудиторів. Оскільки основним користувачем результатів діяльності служби внутрішнього аудиту є управлінський персонал, то цілком логічно, що її робота покликана виконувати завдання управлінського персоналу з дотриманням нормативно-правових актів України та внутрішніх розпорядчих документів;
- забезпечення працівників служби внутрішнього аудиту чинними нормативними документами для забезпечення нормальної роботи служби. Для ефективного здійснення внутрішньоаудиторських перевірок управлінському персоналу підприємства необхідно

забезпечити внутрішніх аудиторів необхідними нормативно-правовими актами та довідковою літературою з предмету дослідження;

- забезпечення надання достовірної інформації, необхідної для здійснення перевірки. На нашу думку, в межах підприємства необхідно видати розпорядчий документ, який визначатиме відповідальність керівника структурного підрозділу, який підлягає перевірці, про надання недостовірної інформації щодо об'єкту перевірки;
- забезпечення збереженості комерційної таємниці підприємства шляхом накладення на внутрішнього аудитора відповідальності за розголошення комерційної таємниці підприємства. Перед проведенням перевірки службою внутрішнього аудиту та можливості використання комерційної таємниці підприємства в ході перевірки, слід укласти договір з працівником про нерозголошення комерційної таємниці підприємства [55].

Результати внутрішнього аудиту подаються керівництву підприємства, яке, своєю чергою, за участю трудового колективу, розробляє заходи з усунення та запобігання повторенню у майбутньому вад у господарській діяльності підприємства, а також здійснює організацію контролю за їх виконанням [67].

Ефективність функціонування служби внутрішнього аудиту у значній мірі залежить від наукової організації праці (НОП). Правильне визначення НОП дозволяє аудиторам економити рух, найповніше завантажувати свій час та інше. Це впливає позитивно на виконання службових обов'язків [34].

Заходи раціональної (наукової) організації праці на підприємстві наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Заходи раціональної організації праці на підприємстві

Групи заходів	Зміст заходів
Організаційні	<ul style="list-style-type: none">- удосконалення технології облікового процесу;- розроблення організаційних регламентів;- вибір системи збору та обробки інформації та типу структури служби внутрішнього аудиту;

	<ul style="list-style-type: none"> - визначення принципу поділу та кооперування праці; - розроблення графіків облікових робіт; - нормування праці та організаційна побудова служби внутрішнього аудиту; - розробка раціональної організаційної структури управління, удосконалення складу структурних підрозділів; - розвиток організаційно – правового забезпечення обліку та аудиту.
Санітарно – гігієнічні та ергономічні	<ul style="list-style-type: none"> - організація робочого місця аудитора згідно вимогам Державних санітарних правил і норм роботи ЕОМ; - встановлення норм показників мікроклімату: температуру, вологість приміщення та вентиляцію. - забезпечення звукоізолювання приміщень; - зручність меблів; - кольорова гамма робочого місця.

Продовження таблиці 3.1

Технічні	- застосування комп'ютерної техніки на всіх ланках облікового процесу та постійне її оновлення; - вибір бухгалтерських програм та постійне їх удосконалення.
Соціально – психологічні	- забезпечення нормального соціально – психологічного мікроклімату у колективі; - розроблення системи матеріального заохочення за високопрофесійне виконання покладених обов'язків; - урівноваження колективних та індивідуальних мотиваційних чинників; - надання керівнику служби внутрішнього аудиту реальної можливості формувати й використовувати систему стимулів і заохочень щодо його підлеглих.

Отже, внутрішній аудит допомагає виявленню негативних явищ та проблемних питань у господарській діяльності підприємства, встановлює причини їх виникнення та допомагає їх усунути, а також запобігає їх повторенню. Виконання своїх обов'язків внутрішніми аудиторами дозволяє керівництву підприємства мати впевненість, що його діяльність відповідає прийнятій обліковій політиці та вимогам законодавства. Поряд з тим внутрішній аудит забезпечує зворотній зв'язок з різними сферами діяльності та підрозділами підприємства.

3.2 Методика проведення внутрішнього аудиту

Проведення внутрішнього аудиту на підприємстві відбувається в певній послідовності, яка дозволяє чітко розподілити час внутрішніх аудиторів і ефективно виконати поставлені завдання, та сприяє зменшенню ймовірності виникнення помилок, що, у свою чергу, дає можливість внутрішньому аудитору скласти достовірний висновок та запропонувати відповідні заходи щодо усунення недоліків.

Етапи проведення внутрішнього аудиту на підприємстві наведено на рисунку 3.2.

Необхідність аудиту, підготовка
розпорядження



Рисунок 3.2 – Карта процесу внутрішнього аудиту

Взагалі процес проведення аудиту можна поділити на дві частини: організаційне та технічне забезпечення процесу.

Організаційне забезпечення внутрішнього аудиту полягає у видачі наказу про проведення внутрішнього аудиту. Дана стадія процесу організації внутрішнього аудиту включає основні моменти:

- визначення об'єкту перевірки (об'єкт перевірки повинен бути регламентований річним планом проведення перевірок, за виключенням позапланових перевірок);
- визначення суб'єктів перевірки (формування аудиторської групи, яка буде проводити перевірку, із врахуванням особливостей та спеціалізації підрозділу);
- визначення методів перевірки: даний аспект визначається в залежності від підрозділу, який перевіряється;
- визначення строків проведення перевірки.

Технічне забезпечення полягає у наданні службі внутрішнього аудиту всіх необхідних засобів для здійснення перевірки, наприклад: канцелярське приладдя (папір, ручки, олівці, коректори тощо), довідкові матеріали (нова база законодавства, примірники стандартів та інших регламентуючих внутрішньоаудиторську діяльність документів), комп'ютерне обладнання (комп'ютер, принтер, сканер, ксерокс). Даний вид забезпечення непрямо впливає на діяльність служби, проте забезпечує зручну діяльність внутрішніх аудиторів та підрозділу, який підлягає перевірці [55].

Процес внутрішнього аудиту містить етапи, одним із яких є планування. Планування – це важливий етап роботи внутрішнього аудитора. Аудитор повинен планувати свою роботу так, щоб правильно і своєчасно завершити аудиторську перевірку. Метою планування аудиту є концентрація уваги аудитора на найважливіших його напрямках, виявленні проблем, які слід перевірити найбільш детально.

План може супроводжуватися необхідними коментарями щодо організації перевірки і координації роботи персоналу підприємства та аудиторів. Коментарі містять мету аудиту, опис основних методів і прийомів, які використовуватимуться аудитором (опитування, інвентаризація,

спостереження, запити, вибіркова перевірка, тестування, документальна перевірка тощо). На основі плану складається аудиторська програма, де встановлюються роботи, робочі документи та виконавці аудиторських процедур.

Для виконання плану аудитор повинен підготувати в письмовій формі програму аудиторської перевірки. Програма аудиту - це документ, що містить: завдання аудиту для конкретного об'єкта; процедури, необхідні для виконання поставлених завдань; обсяги і терміни їх виконання.

Програма повинна бути настільки деталізованою, щоб можна було використовувати її в якості інструкції для виконавців аудиту, які беруть участь у перевірці. Програма повинна також служити засобом контролю за роботою виконавців аудиту.

План аудиторської перевірки повинен розробляти аудитор, відповідальний за проведення перевірки, а затверджує його керівник служби внутрішнього аудиту [34].

Після затвердження плану здійснюється перевірка внутрішніми аудиторами тих питань, які зазначені в програмі аудиту.

У процесі проведення внутрішнього аудиту лісопродукції аудитор зобов'язаний виконати наступне.

По – перше, перевірити наявність первинних облікових документів. До таких документів треба віднести: Журнал надходження лісопродукції від вивозки, Книга обліку лісопродукції, Рапорт про рух лісопродукції, Щоденник приймання робіт по заготівлі (вивезенню) лісопродукції, Журнал виконаних лісогосподарських робіт, Наряд – акт на переробку деревини, Наряд на відпуск лісопродукції, Журнал реєстрації нарядів на відпуск лісопродукції, Специфікація – накладна на відправлення лісопродукції залізницею (водним шляхом), Журнал реалізації (відпуску) лісопродукції, Реєстр використаної на власні потреби лісопродукції тощо. Тобто перевірці підлягають всі ті первинні документи, які підтверджують надходження, рух та вибуття лісопродукції.

По – друге, визначити наявність планових величин лісогосподарських заходів (рубки догляду за лісом; санітарні рубки; лісовідновлювальні рубки в

деревостанах, що втрачають захисні, водоохоронні та інші корисні властивості; рубки, пов'язані з реконструкцією молодняків і похідних деревостанів; рубки лісів головного користування тощо) на відповідний період (квартал, півріччя, рік) по всім лісництвам і в цілому по підприємству.

Це надзвичайно важливо для цілей управління лісовим господарством на підприємстві, оскільки таким шляхом забезпечується охорона, захист, відтворення, підвищення продуктивності лісових насаджень, посилення їх корисних властивостей; дотримуються правила і норми використання лісових ресурсів; ведеться лісове господарство на основі матеріалів лісовпорядкування, здійснюється використання лісових ресурсів способами, які забезпечують збереження оздоровчих і захисних властивостей лісів, а також створюються сприятливі умови для їх охорони, захисту та відтворення; ведеться первинний облік лісів; забезпечується охорона типових та унікальних природних комплексів і об'єктів.

По – третє, виявити наявність та правильність синтетичного та аналітичного обліку лісопродукції.

Перевірити, чи ведеться облік руху лісопродукції від лісництв та цехів в додатку до журналів – ордерів №№ 5, 5-1 про рух лісопродукції в лісі і на проміжних складах (трелях) окремо від рубок, пов'язаних з веденням лісового господарства, інших рубок і окремо від рубок головного користування, а в додатку № 1 до журналів – ордерів №№ 5, 5-2 – випуск готової продукції; облік незавершеного виробництва на субрахунку 232 «Лісогосподарське виробництво», вивезеної лісопродукції на кінцеві склади, яка списується з субрахунку 232 на субрахунок 233 та продукції лісопиляння та переробки деревини на рахунку 234 «Інше виробництво»; правильність відображення лісопродукції на рахунку 26 «Готова продукція» (по фактичній собівартості); правильність одночасного відображення при реалізації готової продукції по кредиту рахунка 26 «Готова продукція» та дебету рахунка 90 «Собівартість реалізації»; облік лишків лісопродукції в лісі і на складах на субрахунку 719 «Інші доходи від операційної діяльності» та нестач на субрахунку 947 «Нестачі та втрати від псування цінностей»; облік

лісопродукції, вилученої у лісопорушників, на позабалансовому рахунку 02 «Активи на відповідальному зберіганні».

По – четверте, проведення інвентаризації для виявлення фактичного стану лісопродукції.

Ми пропонуємо існуючу на даному підприємстві інвентаризацію удосконалити, виділивши наступні чотири етапи:

Організаційно - підготовчий етап. На цьому етапі керівник підприємства видає розпорядчий документ на здійснення інвентаризації, що регламентує її об'єкти, строки проведення, склад інвентаризаційної комісії тощо.

Наступною процедурою, яка реалізується на організаційно - підготовчому етапі, є проведення інструктажу членів інвентаризаційних комісій, що передбачає ознайомлення з:

- розпорядчим документом на проведення інвентаризації, її метою та завданнями;
- загальною методикою проведення інвентаризації;
- порядком документального оформлення результатів інвентаризації;
- об'єктами інвентаризації та особливостями їх перевірки;
- правами, обов'язками та відповідальністю кожного члена інвентаризаційної комісії тощо.

У процесі здійснення інвентаризації необхідно також виконати комплекс підготовчих заходів, спрямованих на забезпечення раціональності, оперативності та об'єктивності інвентаризації, а саме:

- огляд місця проведення інвентаризації з метою визначення її послідовності, перевірки порядку зберігання матеріальних активів;
- складання матеріально відповідальними особами звіту про останні операції та виведення залишків по матеріальних активах. Інвентаризаційна комісія для недопущення оформлення після початку інвентаризації заднім числом фіктивних документів перевіряє й візує останній звіт, прибуткові та видаткові документи про рух матеріальних активів;

- отримання від матеріально - відповідальних осіб розписки, де підтверджується, що до початку проведення інвентаризації всі прибуткові й видаткові документи передані до бухгалтерії, а матеріальні активи, які надійшли на їх відповідальне зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули, списані у видаток;
- перевірку наявності належним чином укладених договорів про повну матеріальну відповідальність із посадовими особами, на відповідальному зберіганні яких перебувають об'єкти інвентаризації;
- перевірку ваговимірювальних приладів у випадку інвентаризації об'єктів, кількість яких визначається зважуванням;
- опломбування місць зберігання матеріальних активів, що мають окремі виходи та входи;
- підготовку об'єктів до інвентаризації, що полягає в їх розміщенні в порядку, зручному для перевірки (за найменуваннями, сортами, видами, розмірами);
- підготовку бланків первинних документів для належного документального оформлення результатів інвентаризації.

Наступний етап – технологічно - документальний. На цьому етапі інвентаризації провадять комплекс послідовних дій, пов'язаних із безпосередньою перевіркою наявності та стану матеріальних активів, правильністю їх визнання, формуванням інформаційної бази для перевірки облікових оцінок та визначенням підстав для їх подальшого перегляду. Крім того, перевіряють дотримання умов і порядку зберігання активів, правил утримання тощо.

На цьому етапі використовують весь комплекс технічних прийомів інвентаризації таких, як органолептичних, розрахунково-аналітичних, документальних. Конкретний їх набір залежить від техніки здійснення перевірки окремих об'єктів.

Одержані за допомогою інвентаризаційних прийомів дані про фактичну наявність, стан та оцінку активів заносять у спеціальні первинні документи - інвентаризаційні описи або акти інвентаризації (залежно від виду об'єктів, що

інвентаризуються), які підписують всі члени інвентаризаційної комісії та матеріально - відповідальні особи. В кінці опису (акту) матеріально відповідальні особи дають розписку, що всі матеріальні активи перевірено в їх присутності, претензій до інвентаризаційної комісії немає, а наведені в описі (акті) активи прийняті ними на відповідальне зберігання.

Наприкінці технологічно - документального етапу належно оформлені описи (акти) передають до бухгалтерії підприємства винятково через членів інвентаризаційної комісії за переліком під розписку, де зазначають кількість переданих документів.

На початку порівняльно-аналітичного етапу проведення інвентаризації працівники бухгалтерії проставляють облікові дані про матеріальні активи в інвентаризаційні описи (акти), і порівнюють їх з фактичними, встановленими під час перевірки. Далі з метою виявлення результатів інвентаризації бухгалтерія складає порівняльні відомості, в яких фіксують розбіжності між даними інвентаризаційних описів (актів) і даними обліку. Причому в порівняльних відомостях вказують лише ті об'єкти інвентаризації, де виявлено розбіжності.

При визначенні попередніх результатів інвентаризації може бути встановлено:

- відповідність фактичних і облікових даних;
- нестачу - фактичні залишки менші від облікових;
- надлишки - фактичні залишки більші облікових.

Після встановлення результатів інвентаризації на порівняльно-аналітичному етапі інвентаризаційна комісія бере у матеріально відповідальних осіб пояснення щодо причин виникнення надлишків та нестач, розробляє пропозиції стосовно заліку надлишків і нестач внаслідок пересортиці, розраховує величину природного убутку та розмір збитків, завданих винними особами.

За наслідками проведеної інвентаризації інвентаризаційна комісія складає протокол, в якому подає виявлені результати інвентаризації, причини виникнення інвентаризаційних різниць, пропозиції щодо їх регулювання та запобігання в майбутньому.

На результативному підсумковому) етапі (інвентаризації визначають її кінцеві результати. Відповідно до п. 11.12 Інструкції № 69 протокол інвентаризаційної комісії у п'ятиденний строк розглядає і затверджує керівник підприємства. При цьому всі прийняті рішення набувають юридичної сили і стають обов'язковими для виконання усіма працівниками підприємства.

На завершення процесу інвентаризації взагалі та її результативного етапу зокрема затверджені результати інвентаризації відображують у бухгалтерському обліку підприємства в тому місяці, в якому вона закінчена, але не пізніше грудня звітного року.

Етапи інвентаризації та перелік робіт наведено в додатку Ф [64].

Під час здійснення внутрішнього аудиту аудитор веде робочу документацію. Робоча документація - це записи, за допомогою яких аудитор фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час проведення аудиторської перевірки. У робочу документацію включається інформація, яка, на думку аудитора, є важливою для того, щоб правильно виконати аудиторську перевірку і яка повинна підтвердити його висновки та пропозиції.

До робочих документів аудитора пред'являються такі вимоги:

- вони мають містити досить повну і детальну інформацію, щоб інший аудитор, який не брав участі в цій перевірці, міг скласти чітке уявлення про виконану роботу і підтвердити висновки цієї перевірки;
- документи повинні бути складені в ході перевірки (складання їх після завершення перевірки і підготовки аудиторського висновку не забороняється);
- складаючи робочі документи, аудитор повинен враховувати не тільки інформацію, яка відноситься до звітного періоду, що перевіряється, але й дані попереднього періоду (наприклад, сальдо по рахунках на кінець періоду, який передував звітному), а також зведення, отримані після складання бухгалтерської звітності, про події, що здійснилися після завершення звітного періоду, які можуть істотно вплинути на діяльність чи фінансовий стан підприємства;

- документи повинні відображати найбільш істотні моменти, по яких аудиторю необхідно висловлювати думку, охоплювати найбільш важливі напрямки перевірки та завдання, поставлені і вирішені аудитором;
- містити інформацію, необхідну чи корисну при наступних аудиторських перевірках;
- відображати стан і оцінку системи внутрішнього контролю на підприємстві та ступінь довіри до нього;
- документи повинні бути складені чітко, розбірливо;
- використані скорочення чи умовні позначки повинні бути пояснені на початку папки робочих документів;
- необхідно обов'язково вказувати місце та дату складання документа, прізвище аудитора і його підпис, номер документа, порядковий номер сторінки в робочій документації;
- повинні бути наведені джерела інформації і дані про походження доданих документів, що фіксують господарсько-фінансову діяльність підприємства, а також про виконані аудиторські процедури.

За умови встановлення суттєвих відхилень від вимог нормативних документів аудиторіві потрібно відобразити порушення у своїх робочих документах; врахувати вплив встановлених порушень на надійність аудиторських доказів та планування аудиту; повідомити у письмовій формі керівництво підприємства та наполягати на повідомленні користувачів фінансової звітності про виявлені порушення. У письмовій інформації вказуються помилки та викривлення, що впливають на достовірність фінансової звітності; оцінка кількісного відхилення звітних та податкових показників; які із встановлених зауважень є суттєвими, а які - ні; посилання на нормативні акти та конкретні розділи нормативних актів (параграфи, статті, пункти тощо), за якими встановлені порушення.

Підсумкові документи внутрішнього аудиту, як правило повинні мати три частини. Вступна частина включає:

- номер звіту;

- назва підрозділу, підприємства, що перевіряється;
- найменування населеного пункту, на території якого здійснювалася перевірка;
- дата складання звіту;
- термін проведення перевірки відповідно до загального плану (плану-графіка) проведення внутрішнього аудиту – дати початку і закінчення перевірки;
- підстава проведення аудиту та мета (питання) перевірки; об'єкти перевірки;
- період діяльності підприємства (структурного підрозділу), за який проведена перевірка;
- посади, прізвища, імена і по батькові осіб, що проводили і брали участь у перевірці;
- посади, прізвища, імена і по батькові керівництва підрозділу, що перевіряється;
- інші необхідні відомості.

Аналітична частина звіту містить систематизований виклад та обґрунтування аудиторського підходу до проведення аудиту, встановлення аудиторського ризику, обґрунтування вибору об'єктів перевірки. У даній частині документа наводиться підтвердження фактів порушень та недоліків у роботі, здійснених посадовими особами та виявлених у ході перевірки, або на те, що порушень не було встановлено, розкриття пов'язаних з цими фактами обставин, що мають значення для ухвалення правильного рішення за результатами перевірки. Висвітлюються також досягнення підприємства, позитивні результати діяльності.

За формою подання матеріалу спочатку висвітлюються суттєві зауваження, що мають змістовний характер для підрозділів та підприємства, а потім розкриваються зауваження за формою.

Підсумкова частина звіту містить загальний висновок аудитора про стан бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю і звітності щодо об'єкта перевірки, а також пропозиції щодо усунення виявлених порушень. При складанні звіту внутрішнього аудитора викладаються найбільш суттєві

порушення, що значно спотворюють звітність, робиться загальний висновок про ступінь достовірності звітності з вказівкою порушень, що знижують її достовірність або ставлять під сумнів. Думка внутрішнього аудитора повинна бути підкріплена посиланнями на чинні законодавчі акти з розгорнутою аргументацією причин, що вплинули на висловлення ним такої думки. У документі повинно міститись посилання на документи підрозділу з визначенням розміру збитків, зловживань та порушень законодавства.

Звіт підписується керівником служби внутрішнього аудиту.

Додатками до аудиторського висновку можуть бути копії документів, розрахунки, обґрунтування у вигляді таблиць, схем, графіків, діаграм тощо.

Внутрішні аудитори здійснюють контроль за усуненням «слабких» сторін та своєчасним проведенням заходів, рекомендованих на підставі перевірки. Такий контроль стосується кожної аудиторської перевірки, а відповідальність за контроль покладається на голову аудиторської групи, який повинен виконувати свої обов'язки, доки не буде представлений доказ, що заходів було вжито, а недоліки було усунуто.

Узагальнення результатів внутрішнього аудиту включає комплекс методичних прийомів групування і систематизації його результатів, необхідних для прийняття рішень щодо усунення виявлених недоліків у діяльності підприємства.

Проведені перевірки групуються і систематизуються у журналі служби внутрішнього аудиту [34].

Зразкова форма Журналу аудитора наведено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Зразкова форма Журналу аудитора

Дата	Об'єкт	Перелік питань	Фактичний стан	Коментарі та пропозиції	Примітки
1.01.10	Облік лісопродукції на складах	- правильність оприбуткування лісопродукції; - правильність оформлення вибуття лісопродукції; - стан зберігання лісопродукції.	Стан зберігання лісопродукції відповідає всім правилам. Рух лісопродукції оформлено згідно вимог.	-	-

1.05.10	Стан лісів у лісництвах	- норма вирубки; - план санітарної рубки; - виконання норми насаджень.	Здійснюється лише санітарна вирубка та вирубка ділянок головного користування.	Припинити вирубку лісу і виконати план по насадженню.	На усунення недоліків дано місяць.
---------	-------------------------	--	--	---	------------------------------------

Таким чином, в сучасних умовах господарювання необхідність внутрішнього аудиту лісопродукції є економічно обґрунтованою. Перевірені на практиці методи його роботи дають змогу не лише удосконалити системи управління лісоресурсами, а й вживати потрібні заходи для наведення порядку в документообігу в цілому та значно покращити фінансову дисципліну на підприємстві. Розуміння керівництвом, співробітниками підприємств необхідності та доцільності здійснення внутрішнього аудиту та інших процедур, які входять до завдань та в компетенцію аудиторської служби підприємства, є важливою передумовою успішного управління підприємствами в сучасних умовах господарювання.

3.3 Соціальна відповідальність внутрішнього аудиту на підприємстві

На сучасні умови життя людей та господарювання суб'єктів підприємницької діяльності впливають фактори як економічного середовища, так і природного. У таких умовах розширюється коло завдань і функцій внутрішнього аудиту, виникає потреба у спрямуванні уваги не тільки на господарські процеси всередині підприємства, а й на зовнішнє середовище, а саме: враховувати не лише інтереси власників, як відбувається у більшості випадків, а й людські й соціальні аспекти ділової активності на працівників, споживачів і громади даної території, а також вносити певний позитивний внесок у вирішення соціальних проблем в цілому. Тому існує таке поняття, як соціальна відповідальність внутрішнього аудиту, завданням якої є забезпечення отримання максимального прибутку підприємством при максимальному врахуванню інтересів суспільства в цілому. Більш узагальнено представлено в додатку X на розробленій нами схемі.

Не викликає сумніву загальнодержавна важливість збереження лісових масивів, охорони навколишнього середовища шляхом:

- визначення обсягів вирубки головних ділянок та їх поновлення;
- розробки ефективних програм відновлення лісових масивів;
- насадження райнованих культур;
- запобігання незаконної вирубки лісу;
- охорони заповідних фондів.

Очевидно, що чим вище рівень розвитку суспільства, тим більш суворі ці критерії. Сподіваємось, що під впливом зовнішніх чинників підприємства будуть вимушені ставати інформаційно прозорими і соціально відповідальними. Внаслідок впровадження принципів соціальної відповідальності у соціально та економічно розвинених країнах відбувається зростання продажів і поліпшення позиції на ринку; збільшення продуктивності праці; зростання вартості підприємства за рахунок підвищення оцінки її репутації; полегшення доступу до інвестицій; ослаблення контролю з боку державних органів та значно поліпшуються фінансові показники тих підприємств, які закладають соціальну відповідальність у свою місію □59□.

Підприємство повинно планувати свою економічну діяльність у взаємозв'язку із соціальною. Нами представлені напрямки такого планування на рисунку 3.3.



постачають сировину; ✓ вивчення проблем лісових територій, виділення та збереження лісів високої природоохоронної цінності;		✓ забезпечення участі представників державної лісової служби у затвердженні лісосік, які підлягають рубки головного користування.
--	--	---

Рисунок 3.3 – Направлення політики стабільного лісокористування

Проблемними питаннями для внутрішнього аудиту є облік та оцінка (таксація) лісів, яка проводиться один раз на 10 років. Основним методом таксації під час лісовпорядкування до тепер залишається окомірний із притаманними цьому методу суб'єктивними оцінками та систематичними похибками, що залежать від кваліфікації та набутого виробничого досвіду таксаторів, причому величина цих похибок, як і достовірність отриманої лісотаксаційної інформації, залишається невизначеною.

При цьому під точністю традиційного методу обліку лісового фонду розуміють підсумкову точність визначення площ і загальних запасів деревостанів, яка в основному зумовлюється:

- точністю обліку (визначення) площ під час лісоінвентаризації;
- точністю обліку запасів деревини під час лісоінвентаризації;
- точністю визначення віку під час інвентаризації та відповідно точністю в розподілі деревостанів за віковими групами;
- точністю обліку внесення поточних змін у матеріали лісовпорядкування (зміни запасів за період між лісовпорядкуванням та датою обліку лісового фонду, площі та запаси вирубаних деревостанів, площі лісопоновлення і площі переведення лісових культур у вкриті лісом площу, зміни у віковому розподілі деревостанів і т. ін.) або їх оновлення шляхом коректування площ та запасів у лісовому фонді на певну дату обліку).

Оскільки облік площ у лісовпорядкуванні базується на матеріалах аерофотозйомки, а межі між таксаційними ділянками та їх сукупностями не завжди є чіткими, дешифруються неоднаково різними виконавцями, то точність обліку площ залишається невизначеною. Класифікація деревостанів за віком також виконується окомірним способом, тому і їх точність є невизначеною.

З цього маємо висновок, що і сукупний ефект впливу всіх похибок на підсумкові дані традиційного обліку лісового фонду не визначається. Це і є основним недоліком окомірної інвентаризації лісів, усунути який, на нашу думку, можна лише її заміною на математико-статистичну [59].

В Україні вже здійснено експериментальні інвентаризації лісових масивів з використанням математико-статистичних методів для окремих територій [9].

Отже, застосування цих методів є необхідним для поточного достовірного оновлення облікової інформації про лісові ресурси, необхідної для щорічного планування [59].

Крім того, висока вартісна ефективність статистичних методів лісоінвентаризації призвела до того, що в більшості країн світу з розвиненим лісовим господарством ці методи протягом ХХ ст. поступово витіснили «традиційні» методи лісоінвентаризації, які засновані на повному окомірному обстеженні лісів [9].

Характерною особливістю лісоінвентаризації є її періодичність. В ринкових умовах господарювання, коли інформація стає головним ресурсом, періодичність проведення інвентаризацій є недостатньою. Перспективним напрямком розширення інформаційної ємності облікових даних підприємства є застосування перманентної (постійної) інвентаризації [38].

Запропонована нами система внутрішнього аудиту забезпечить безперервність процесів, що дасть змогу отримувати облікові дані про стан лісів у будь - який момент часу і приймати рішення на основі точної інформації; обсяги виконаних лісогосподарських заходів та їхня якість; обсяги лісокористування; своєчасне виявлення місць, де необхідне виконання тих чи інших лісогосподарських заходів; визначення їхніх обсягів тощо. Це сприятиме розробці більш якісних прогнозів та укрупненню планів розвитку і розміщення лісового господарства, а також для опрацювання рекомендацій щодо управління лісоресурсами [59].

Контроль за правильним вибором доцільних і можливих лісогосподарських заходів для вирішення лісівничих завдань повинен входити в обов'язки внутрішнього аудиту.

Тип лісу і категорія лісової ділянки є основними показниками, які визначають види й параметри заходів з ведення лісового господарства. Насамперед тип лісу визначає породний склад і структуру корінного (чи цільового) деревостану, який може бути вирощений у певних умовах. Надалі категорія лісової ділянки визначає ті обмеження, які є необхідними для виконання лісом максимальною мірою тих функцій, які передбачені законодавством для лісів цієї категорії, тобто для вирощування деревостанів із необхідними параметрами [66].

Рівні лісозаготівлі можна значно збільшити після проведення перевірки і внесення змін до класифікації типів лісів і цілей ведення лісового господарства, щоб: краще визначити стратегічний розподіл і території, на яких розташована мережа лісових заповідних зон, управління якими можна поліпшити для природоохоронних цілей; краще управляти іншими категоріями лісів для економічних, екологічних і соціальних цілей. Досвід інших європейських країн показав, що існує можливість включення природоохоронних цілей в управління продуктивними лісами, зберігаючи таким чином цінні природні середовища, біорізноманіття та екологічні вигоди і разом з тим поліпшуючи загальну економічну цінність даного ресурсу. В Україні сталий обсяг лісозаготівель можна значно збільшити, відкоригувавши технічні нормативи, які дозволять наступне: збільшити обсяги лісозаготівель відповідно до фактичних темпів приросту лісів; покращити стан лісів, де зараз заборонена рубка головного користування чи рубка лісовідновлення; привести норматив віку дерев, які підлягають вирубці, у відповідність до найкращих європейських нормативів; зменшити обсяги «санітарної рубки» з відповідним збільшенням обсягів рубок головного користування, відновлення і догляду; за рахунок покращення мережі лісових доріг надати доступ до продуктивних лісонасаджень, які зараз недоступні для проведення лісозаготівель. Щоб запровадити ці вдосконалення, потрібно переглянути нинішні технічні нормативи, які використовуються при плануванні ведення лісового господарства. У той же час згадані вдосконалення можна запровадити як свідоцтво початку сталого ведення лісового господарства, що ставатиме все більш важливою умовою

забезпечення доступу до експортних ринків більш високоякісних товарів. Перегляд технічних нормативів рубки лісу і планування ведення лісового господарства можна провести у контексті розроблення національного стандарту сталого ведення лісового господарства. Такий перегляд має базуватися на об'єктивній оцінці економічної, екологічної та соціальної цінності лісів і використовувати досвід інших європейських країн.

Важливою складовою реалізації функцій внутрішнього аудиту для підвищення ефективності багатоцільового лісового господарства на основі відповідних неперервних вибіркового лісоінвентаризацій є необхідність забезпечення отримання більш повної інформації не лише про деревні, але й про всі поновлювані ресурси лісу (харчові, корм для худоби, лікарські рослини, дику фауну). Крім того, в умовах інтенсивного лісового господарства від таких лісоінвентаризацій вимагається отримання також даних характеристики ґрунтів, матеріалів для контролю навколишнього середовища та охорони природи, для захисту лісу, рекреації, отримання повної екологічної характеристики для оптимізації рішень із багатоцільового лісокористування на перспективу у динаміці без шкоди довкіллю та порушення екологічної рівноваги. Усе це вимагає, на нашу думку, розвитку системи первісної та результативної інформації, її нагромадження, використання під час вирішення задач лісового господарства з удосконаленням відповідних методів вирішення різних організаційно-технічних питань [59].

Крім того, загальними правилами при проведенні лісогосподарських заходів у рекреаційно-оздоровчих лісах для внутрішнього аудиту повинно бути наступне:

- усі заходи повинні мати за мету формування комфортних для рекреантів лісових екосистем чи ландшафтів;
- заходи мають підтримувати стале функціонування лісових екосистем;
- для попередження руйнування лісових екосистем на узліссі лісових масивів мають залишатися дерева корінних порід у смузі завширшки

5 – 10 метрів, а якщо корінні породи відсутні, то залишають дерева порід, які тут ростуть;

- для збереження і збагачення біорізноманіття при проведенні лісогосподарських заходів у рекреаційно-оздоровчих лісах доцільно залишати декоративні дерева та їх композиції, а також цінні для збереження біорізноманіття дерева, але якщо ці дерева не є джерелами збудників хвороб чи шкідливих комах;
- при формуванні інфраструктури не дозволяється влаштування штучних споруд на території лісових ділянок, які є місцем проживання, живлення чи міграції цінних видів фауни [66].

Із зростанням інтенсивності природокористування збільшується і ступінь антропогенного впливу на навколишнє середовище. Помітного впливу зазнають також і ліси як джерело деревини, різного роду побічних продуктів і корисностей. Для врахування кількісних та якісних змін у лісових екосистемах, чисельного вираження міри їх стійкості до різних збурюючих факторів ми пропонуємо включити у завдання внутрішнього аудиту створення мережі заповідних об'єктів та організацію екологічного моніторингу як системи постійних спостережень, контролю та отримання прогнозів щодо зміни довкілля [59].

Моніторинг – це постійне спостереження за будь-яким процесом або системою, з метою виявлення їх відповідності очікуваному результату. В процесі моніторингу підприємство досліджується в повному обсязі і, у випадку необхідності, проводяться корегуючі дії на досліджуваній об'єкт. При цьому система моніторингу повинна видавати блок інформації про об'єкт, що спостерігається з такою деталізацією, яка визначається точністю первинного вимірювання або отримання інформації [38].

До природно-заповідних лісів належать лісові ділянки природоохоронного, наукового, історико-культурного призначення, що виконують природоохоронну й естетичну функції, є об'єктами науково-дослідних робіт на довгострокову перспективу, сприяють забезпеченню охорони унікальних і особливо цінних природних комплексів та історико-культурних об'єктів. До лісів природоохоронного, наукового, історико-

культурного призначення належать також унікальні за породним складом, продуктивністю й генетичними властивостями лісові ділянки, що мають велике наукове значення.

Загальні правила при проведенні лісогосподарських заходів у природно-заповідних лісах наступні:

- усі заходи повинні мати на меті формування природних лісових екосистем чи ландшафтів (при проведенні лісогосподарських заходів слід брати до уваги напрямки природних змін кожного деревостану);
- заходи мають підтримувати стале функціонування лісових екосистем (постійне вкриття лісом, природний склад порід, збереження інших екосистем);
- для збереження і збагачення біорізноманіття при проведенні природоохоронних заходів у лісах доцільно залишати старі дерева, сухі стоячі або лежачі стовбури, а також декоративні дерева, які мають нестандартний вигляд, у кількості до 6 шт./га, але не у складі біогруп, і якщо ці дерева не є джерелами збудників хвороб чи шкідливих комах (залишення старих дерев у біогрупах ускладнює природне відновлення на цій території);
- для попередження руйнування лісових екосистем на узліссі лісових масивів мають залишатися дерева корінних порід у смузі шириною 5 – 10 метрів;
- при формуванні інфраструктури не дозволяється влаштування штучних споруд на території лісових ділянок, які є місцем проживання, живлення чи міграції цінних видів фауни;
- при масовому пошкодженні лісів комахами чи дикими тваринами мають бути застосовані індивідуальні заходи в кожному конкретному випадку, які в обов'язковому порядку мають бути узгоджені з відповідними державними органами та з науковцями [66].

Особливо важливим питанням для внутрішнього аудиту є запобігання незаконної вирубки лісів, оскільки незаконні лісоруби загалом вирубують дуже багато дерев поблизу доріг і вилучають лише стовбури кращої якості,

не турбуючись про завдану ними шкоду довкіллю. Перш ніж скласти план дій для вирішення цієї проблеми, потрібно глибше зрозуміти ступінь, характер та вплив незаконних вирубок на ліси і довкілля. Тому вирішення, на нашу думку, повинно бути на загальнодержавному рівні. Ми пропонуємо наступні дії по боротьбі з незаконною рубкою лісів:

- вивчення базових умов, які сприяють поширенню незаконної діяльності, і складання «карти ландшафта» зацікавлених осіб;
- підтримка різних систем добровільної лісової сертифікації та впровадження відповідної національної системи;
- контроль маршрутів перевезення деревини;
- створення єдиної бази обліку і контролю заготівлі та переміщення лісових ресурсів, включаючи маркіровку лісу;
- створення єдиної електронної бази лісорубних білетів за регіонами;
- посилення контролю за експортом деревини, забезпечення його законності та прозорості;
- введення кримінальної відповідальності за контрабанду лісоматеріалів.

Отже, соціальний аудит може виступати дієвим інструментом соціального управління, що дозволяє виявити ступінь соціальної відповідальності підприємств, органів управління на державному, галузевому, регіональному, корпоративному і особистому рівнях. А також дозволяє виявити причини виникнення соціальних проблем, проаналізувати чинники соціальних ризиків і виробити пропозиції по зниженню їх дії, визначити, наскільки професійно і якісно політичні, соціальні та суспільні інститути виконують ті або інші соціальні програми, виправдовують очікування населення.

ВИСНОВКИ

Організація внутрішнього аудиту - це основна ділянка функціонування системи внутрішнього контролю, яка полягає в перевірці діяльності певного структурного підрозділу та винайденні шляхів її удосконалення. Якісне здійснення внутрішнього аудиту залежить передусім від вдалої організації його процесу, який слід покласти на керівника підприємства та відповідний підрозділ, при взаємодії яких стає можливим створити необхідне внутрішнє нормативне забезпечення та організувати внутрішній аудит, який би внаслідок ефективної діяльності приносив би максимальну користь підприємству.

Враховуючи економічну ситуацію, що склалася в країні, можна сказати, що для внутрішнього аудиту на сьогоднішній день склалися сприятливі умови, щоб продемонструвати свої широкі можливості та довести свою необхідність як для керівництва, так і для управлінського персоналу. Завдяки внутрішньому аудиту у власників та менеджерів може з'явитися вагомий інструмент підвищення ефективності управління підприємствами, хоча структурна побудова такого важеля ще потребує подальшого дослідження. Наявність внутрішнього аудиту в компанії значно підвищує ефективність її діяльності в цілому і викликає довіру до підприємства як з боку зовнішніх аудиторів, так і з боку інвесторів.

Основними принципами організації внутрішнього аудиту є принцип спеціалізації і кооперування, пропорційності, безперервності та ритмічності, які забезпечують швидку та якісну перевірку внутрішніми аудиторами.

Керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для проведення внутрішнього аудиту, забезпечити своєчасне надання всіма підрозділами, службами та працівниками інформації, необхідної для проведення внутрішнього аудиту. Для цього на підприємстві необхідно розробляти внутрішні нормативні документи, які регулюють роботу служби внутрішнього аудиту, зокрема, Положення про службу внутрішнього аудиту, посадові інструкції виконавців, графік документообігу тощо.

Служба внутрішнього аудиту на ДП «Середино – Будське лісове господарство» відсутня, що є певним недоліком для ефективної діяльності підприємства.

Розглядаючи існуючий стан внутрішнього контролю лісоресурсів, нами було виявлено ряд недоліків. З метою його удосконалення було запропоновано створити службу внутрішнього аудиту, яка буде складатися з трьох працівників - економістів. Нами рекомендована детальна послідовність організаційних заходів щодо створення служби. Для даного підприємства ми пропонуємо лінійний тип структури апарату внутрішнього аудиту, при якій внутрішні аудитори безпосередньо підпорядковуються керівнику підприємства. Керівник, у свою чергу, підпорядковується директору підприємства, що має забезпечити незалежність дій аудитора, включаючи доступ до будь – якої інформації, і прийняття адекватних заходів для виконання його рекомендацій, також висунути ряд вимог до аудиторів, задля чого власне створюється служба.

Для регламентації завдань, функцій, прав та відповідальності служби як структурного підрозділу запропоновано проект Положення про службу внутрішнього аудиту.

Основними умовами для продуктивності праці внутрішніх аудиторів є не тільки чітко розписані їх обов'язки, порядок проведення перевірок і розроблені внутрішні регламенти, а й технічні умови для здійснення роботи, правильно обладнане робоче місце, психологічний клімат в колективі, система матеріального заохочення тощо. Тому нами запропоновано впровадити на підприємстві заходи раціональної організації праці, які сприятимуть покращенню роботи працівників, що буде впливати на ефективність діяльності в цілому.

Для чіткого розподілу часу внутрішніх аудиторів і якісного виконання поставлених завдань нами запропоновано певну послідовність (етапи) проведення внутрішнього аудиту, що сприятиме зменшенню ймовірності виникнення помилок та дасть можливість внутрішньому аудитору скласти достовірний висновок та запропонувати відповідні заходи щодо усунення недоліків.

Для перевірки фактичного стану лісоресурсів на підприємстві проводиться інвентаризація, яка, на нашу думку, має певні недоліки. Тому для впорядкування всіх дій як для підготовки проведення інвентаризації, так і під час її, ми вважаємо доцільним виділити чотири етапи: організаційно – підготовчий; технологічно – документальний; порівняльно-аналітичний; результативний (підсумковий) етап.

Для групування і систематизації проведених перевірок ми рекомендуємо вести Журнал служби внутрішнього аудиту, де повинна зазначатись дата проведення перевірки, що саме перевіряли, виявлений фактичний стан і, якщо були виявлені недоліки, зазначені пропозиції по вдосконаленню проблемних питань. Тому нами запропонована форма такого Журналу для внутрішніх аудиторів.

Також вважаємо, що доцільно виділити такий напрямок внутрішнього аудиту як його соціальна відповідальність, завданням якої є забезпечення отримання максимального прибутку підприємством при максимальному врахуванню інтересів суспільства в цілому. Крім того, соціальний аудит може виступати дієвим інструментом соціального управління, що дозволяє виявити ступінь соціальної відповідальності підприємств та виявити причини виникнення соціальних проблем, проаналізувати чинники соціальних ризиків і виробити пропозиції по зниженню їх дії, визначити, наскільки професіонально і якісно виконуються ті або інші соціальні програми, виправдовують очікування населення. Тому підприємство повинно планувати свою економічну діяльність у взаємозв'язку із соціальною за запропонованими нами напрямками такого планування.

Крім того, залишається проблемним питанням для підприємств лісового господарства облік та оцінка (таксація) лісів, основним методом якої під час лісовпорядкування до тепер залишається окомірний із притаманними цьому методу суб'єктивними оцінками та систематичними похибками, що залежать від кваліфікації та набутого виробничого досвіду таксаторів, причому величина цих похибок, як і достовірність отриманої лісотаксаційної інформації, залишається невизначеною.

Недоліком також є те, що облік площ у лісовпорядкуванні базується на матеріалах аерофотозйомки, а межі між таксаційними ділянками та їх сукупностями не завжди є чіткими, дешифруються неоднаково різними виконавцями, то точність обліку площ залишається невизначеною. Класифікація деревостанів за віком також виконується окомірним способом, тому і їх точність є невизначеною.

Тому для усунення цих недоліків ми пропонуємо існуючу окомірну інвентаризацію замінити на математико – статистичну. Методи запропонованої інвентаризації є необхідними для поточного достовірного оновлення облікової інформації про лісові ресурси, необхідної для щорічного планування.

Оскільки характерною особливістю лісоінвентаризації є її періодичність, то в ринкових умовах господарювання, коли інформація стає головним ресурсом, періодичність проведення інвентаризацій, на нашу думку, є недостатньою. Перспективним напрямком розширення інформаційної ємкості облікових даних підприємства, на нашу думку, є застосування перманентної (постійної) інвентаризації, це, у свою чергу дасть змогу отримувати облікові дані про стан лісів у будь - який момент часу і приймати рішення на основі точної інформації; обсяги виконаних лісогосподарських заходів та їхня якість; обсяги лісокористування; своєчасне виявлення місць, де необхідне виконання тих чи інших лісогосподарських заходів; визначення їхніх обсягів тощо. Це сприятиме розробці більш якісних прогнозів та укрупненню планів розвитку і розміщення лісового господарства, а також для опрацювання рекомендацій щодо управління лісоресурсами.

Також для забезпечення отримання більш повної інформації не лише про деревні, але й про всі поновлювані ресурси лісу: харчові, корм для худоби, лікарські рослини, дику фауну; про дані характеристики ґрунтів, матеріалів для контролю навколишнього середовища та охорони природи, для захисту лісу, рекреації, отримання повної екологічної характеристики для оптимізації рішень із багатоцільового лісокористування на перспективу у динаміці без шкоди довкіллю та порушення екологічної рівноваги ми

пропонуємо створення системи первісної та результативної інформації, її нагромадження, використання під час вирішення задач лісового господарства з удосконаленням відповідних методів вирішення різних організаційно-технічних питань.

Для врахування кількісних та якісних змін у лісових екосистемах, чисельного вираження міри їх стійкості до різних збурюючих факторів ми пропонуємо включити у завдання внутрішнього аудиту створення мережі заповідних об'єктів та організацію екологічного моніторингу як системи постійних спостережень, контролю та отримання прогнозів щодо зміни довкілля.

Особливо важливим питанням для внутрішнього аудиту є запобігання незаконної вирубки лісів, але її вирішення, на нашу думку, повинно бути на загальнодержавному рівні. Тому ми запропонували дії по боротьбі з незаконною рубкою лісів, що дасть змогу вирішити цю проблему.

Таким чином, запропоноване нами методичне та організаційне забезпечення внутрішнього аудиту дозволить підприємству покращити ефективність роботи, соціальну відповідальність та забезпечить надання ним повної й достовірної інформації як для прийняття управлінських рішень керівництвом, так і для всіх зацікавлених осіб.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ангеліна, І. А. Удосконалення розвитку внутрішнього контролю на підприємстві в Україні [Електронний ресурс] / І. А. Ангеліна, О. А. Чуріліна. – Економікс. – 2008. – № 33. – С. 1 - 2. – Режим доступу: www.gisnauka.com. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.
2. Атабаєва, А. А. Класифікаційна модель внутрішнього економічного контролю підприємства як основа формування його змісту [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Праці Одеського політехнічного університету. – 2009. – № 1 (31). – С. 208 – 211 – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.
3. Богомолів, А. М. Внутренний аудит: словарь – справочник [Текст]: навчальний посібник / А. М. Богомолів. – М. : Приор, 2002. – 560 с. – ISBN 5 - 7990 - 0771 - 9.
4. Бондар, В. П. Особливості зовнішнього та внутрішнього аудиту в системі економічного контролю [Текст] / В. П. Бондар // Формування ринкових відносин в Україні. – 2008. – № 4. – С. 73 - 77.
5. Бурцев, В. В. Организация внутреннего аудита [Текст] / В. В. Бурцев // Финансовый менеджмент. – 2005. – № 6. – С.88 - 99.
6. Бурцев, В. В. Принципы внутреннего аудита в страховой компании [Текст] / В. Бурцев // Финансовый менеджмент. – 2008. – № 3. – С. 92 - 106.
7. Бутинець, Ф. Ф. Організація бухгалтерського обліку [Текст]: навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець. – Житомир: Рута, 2002. – 591 с. – ISBN 966 - 8059 - 10 - 7.
8. Верхоглядова, Н. І. Розвиток внутрішнього аудиту [Електронний ресурс] / Н. І. Верхоглядова, І. В. Олініченко / НБУ ім. Вернадського. – Економіка і регіон. – 2009. № 1. – С. 136 - 139. – доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.
9. Вицега, Р. Р. Національні інвентаризації лісів певних країн Європи та їхній досвід для здійснення експериментальної інвентаризації лісів на

території України [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – № 19.5. – С. 7 - 18. – доступу: www.nbuu.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

10. Вовчук, Т. І. Біологічні активи лісового господарства [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Науковий вісник НЛТУ України. – 2006. – № 16.2. – С. 24 - 27. – Режим доступу: www.nbuu.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

11. Волошин, Д. Методологические основы внутреннего аудита эффективности системы управленческого учета на предприятии [Текст] / Д. Волошин // Проблемы теории и практики управления. – 2008. – № 1. – С.49 - 58.

12. Гаркавін, Р. Інвентаризація біологічних активів [Текст] / Р. Гаркавін // Дебет – Кредит. – 2007. – № 16. – С. 1 - 4.

13. Гончар, В. П. Застосування внутрішнього аудиту в системі управління українських підприємств [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Збірник наукових праць. – 2007. – № 4(16). – С. 82 - 90. – Режим доступу: www.nbuu.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

14. Гончарук, Я. А. Аудит [Текст] : навчальний посібник / Я. А. Гончарук, В. С. Рудницький. – 3 – те вид., перероб. і доп. – К. : Знання, 2007. – 443 с. – ISBN 966 - 346 - 207 - 8.

15. Грачева, М. В. Внутренний контроль и аудит в секторе государственного управления: опыт развитых стран [Текст] / М. В. Грачева // Финансы. – 2007. – № 3. – С.63 - 67.

16. Діденко, С. В. Організація зовнішнього і внутрішнього аудиту відповідно до принципів корпоративного управління [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Економіка і регіон. – 2008. – № 4. – С. 152 - 154. – Режим доступу: www.nbuu.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

17. Дорош, Н. І. Аудит: теорія і практика [Текст]: навчальний посібник / Н. І. Дорош. – К. : Знання, 2006. – 495 с. – ISBN 966 - 346 - 192 - 6.

18. Дрозд, І. К. Удосконалення внутрішнього контролю на підприємствах [Текст] / І. Дрозд // Формування ринкових відносин в Україні.

– 2005. – № 11. – С. 83 - 88.

19. Дубова, Д. Повышение эффективности управления предприятием: внутренний контроль и контрольные процедуры [Текст] / Д. Дубова // Проблемы теории и практики управления. – 2007. – № 4. – С.60 - 69.

20. Ермішова, С. В. Внутрішній аудит в системі державного фінансового контролю [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Економіка і організація управління. – 2008. – № 3. – С. 149 - 158 . – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

21. Івахненко, С. В. Використання аналітичних процедур для підвищення ефективності аудиту [Електронний ресурс] / С. В. Івахненко, Т. В. Іськович / НБУ ім. Вернадського. Магістеріум. – 2005. – № 18. – С. 35 - 40. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

22. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно – матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків [Текст]: наказ Міністерства України від 11.08.1994 р. № 69. – доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

23. Інструкція з обліку продукції лісозаготівель, лісопиляння і деревообробки на підприємствах Державного комітету лісового господарства України [Текст]: наказ Держкомлісгоспу України від 19.12.2003 р. № 205. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

24. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Текст]: наказ Міністерства України від 30.10.1999 р. № 291 // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 1. – С. 6 - 24.

25. Карпунь, І. Н. Аудит в системі антикризового управління підприємством [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – № 19.3. – С. 179 - 186. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

26. Костюченко, В. Внутрішній аудит у системі управління холдингом [Текст] / В. Костюченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 2. – С.19 - 26.

27. Кузьмін, Д. М. Роль інвентаризації у збереженні майна власника [Текст] / Д. М. Кузьмін // Вісник Житомирського технічного університету. – 2009. – № 1 (47). – С. 61 - 64.

28. Кузьмін, Д. М. Суб'єкти інвентаризації та порядок їх формування [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2009. – № 1 (13). – С. 1 - 8. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

29. Кулаковська, Л. П. Організація і методика аудиту [Текст]: навчальний посібник / Л. П. Кулаковська, Ю. В. Піча. – 2 – ге вид. – К. : Каравела, 2005. – 560 с. – ISBN 966 - 96076 - 3 - 9.

30. Методичні рекомендації з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків та незавершеного виробництва сільськогосподарських підприємств. [Текст]: лист Міністерства аграрної політики України від 04.12.2003 р. № 37 – 27 – 12/14023. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

31. Михалевич, С. Організація внутрішньогосподарського контролю використання виробничих запасів на швейних підприємствах [Текст] / С. Михалевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 5. – С. 43 - 47.

32. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

33. Назарова, К. О. Стандартизація внутрішнього аудиту та її правове забезпечення на підприємствах торгівлі [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Вісник Чернігівського університету. – 2008. – № 153. – С. 22 - 28. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

34. Немченко, В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту [Текст]: навчальний посібник / В. В. Немченко, В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко. – К. : ЦУЛ, 2008. – 240 с. – ISBN 978 - 966 - 364 - 607 - 7.

35. Озернова, М. Организация внутреннего контроля и аудита в розничном бизнесе [Текст] / М.Озернова // Финансовая консультация. – 2008. – № 1. – С.19 - 23.

36. Пантелеєв, В. П. Основи координації внутрішньогосподарського контролю підприємств [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 1. – С. 220 - 223. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

37. Пантелеєв, В.П. Методологічні засади внутрішньогосподарського контролю [Текст] / В. П. Пантелеєв // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 4. – С.243 - 250.

38. Петіна, Л. В. Шляхи удосконалення внутрішньогосподарської звітності та перманентної інвентаризації в прийнятті управлінських рішень на підприємствах АПК [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Бізнес. – 2009. – № 2. – С. 1 - 5. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

39. Петренко, С. Н. Методика накопления контрольной информации об эффективности функционирования системы внутреннего контроля бизнес – процессов [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Економіка і регіон. – 2008. – № 4. – С. 143 - 158. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

40. Пецкович, М. Д. Внутрішній аудит на машинобудівних підприємствах: організація та доцільність здійснення [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – № 19.5. – С. 218 - 224. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

41. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

42. Про аудиторську діяльність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від 19.01.07. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс]: Закон України від 16.07.99 № 996 – 14. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

44. Про державну контрольно – ревізійну службу [Електронний ресурс]: Закон України від 26.01.93 № 2940 – XII. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

45. Про порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей [Електронний ресурс]: Закон України від 22.01.96 № 116. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

46. Пшенична, А. Ж. Аудит [Текст] : навчальний посібник / А. Ж. Пшенична. – К. : ЦУЛ, 2008. – 320 с. – ISBN 160 - 023 - 766 - 7.

47. Редько, О. Ю. Перспективи розвитку національного аудиту в Україні [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Вісник Східноукраїнського національного університету. – 2008. – № 10. – С. 1 - 5. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

48. Романенко, О. Организация внутреннего аудита финансовых ресурсов в холдинговой компании [Текст] / О. Романенко // Финансовая консультация. – 2007. – № 6. – С.4 - 9.

49. Ротар, М. Організація внутрішнього аудиту на підприємстві [Електронний ресурс] / М. Ротар. – Режим доступу: www.conf-cv.at.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

50. Садовська, І. Організація внутрішньогосподарського контролю виробничих відходів у системі управління швейним виробництвом [Текст] / І. Садовська, С. Михалевич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 6. – С. 51 - 54.

51. Сардачук, І. І. Питання організації внутрішнього аудиту в системі менеджменту підприємства [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. –

Збірник наукових праць. – 2007. – № 4(16). – С.116 - 125. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

52. Ситнов, А. А. Современный взгляд на сущность и предметную область внутреннего аудита [Текст] / А. А. Ситнов // Финансовый менеджмент. – 2005. – № 2. – С. 99 - 113.

53. Суворова, С. Управленческий аудит в системе управления хозяйственной деятельностью организации [Текст] / С. Суворова, А. Ковалёва // Проблемы теории и практики. – 2007. – № 3. – С. 39 - 47.

54. Сухарева, Л. О. Внутренний аудит в системе финансового контроля [Текст] / Л. О. Сухарева // Бухгалтерский учет и аудит. – 2003. – № 3. – С. 54 - 59.

55. Філозоф, О. В. Організація процесу внутрішнього аудиту на підприємстві [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2009. – № 1 (13). – С. 1 - 6. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

56. Фірсова, С. М. Особливості внутрішнього контролю використання необоротних активів підприємства [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Вісник Східноукраїнського національного університету. – 2008. – № 10. – С. 1 - 5. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

57. Фоміна, Т. В. Тести внутрішнього контролю: прикладний аспект [Текст] / Т. В. Фоміна, О. Б. Пугаченко // Формування ринкових відносин в Україні. – 2006. – № 5. – С. 22 - 27.

58. Цурик, Є. І. Необхідність проведення інвентаризації лісів України математико – статистичним методом [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Наукові праці Лісівничої академії наук України. – 2003 – № 2. – С. 43 - 48. – Режим доступу: www.nbuv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

59. Чернодубова, Е. В. Інформаційне забезпечення управління операційною діяльністю підприємства [Електронний ресурс] / Е. В. Чернодубова, Н. В. Темнікова / НБУ ім. Вернадського. – Вісник

Східноукраїнського національного університету. – 2008. – № 10. – С. 1 - 4. – Режим доступу: www.nbuiv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

60. Чугунов, І. Я. Державний внутрішній фінансовий контроль: стратегія розвитку [Електронний ресурс] / І. Я. Чугунов, В. М. Федосов / НБУ ім. Вернадського. – Фінанси України. – 2009. – № 4. – С. 3 - 12. – Режим доступу: www.nbuiv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

61. Чудовець, В. В. Проблеми визначення об'єктів інвентаризації на сільськогосподарських підприємствах [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 1 - 10. – Режим доступу: www.nbuiv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

62. Чудовець, В. В. Удосконалення документального забезпечення інвентаризації розрахунків [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Збірник наукових праць. – 2008. – № 5(2). – С. 1 - 8. – Режим доступу: www.nbuiv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

63. Чудовець, В. Науково – практичний підхід до визначення етапів проведення інвентаризації [Текст] / В. Чудовець // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 8. – С. 12-19.

64. Чумакова, І. Ю. Аудит ефективності: зарубіжний досвід та українські реалії [Текст] / І. Ю. Чумакова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 1. – С. 55 - 63.

65. Шпарик, Ю. С. Підходи до регламентації ведення лісового господарства за категоріями лісів і типами лісу [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Лісівництво і агролісомеліорація. – 2009. – № 115. – С. 135 - 144. – Режим доступу: www.nbuiv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

66. Шухман, М. Е. Ризик – орієнтований підхід до планування робіт з внутрішнього аудиту корпорацій [Електронний ресурс] / НБУ ім. Вернадського. – Вісник Донецького національного університету економіки та торгівлі. – 2008. – № 4. – С. 1 - 7. – Режим доступу: www.nbuiv.gov.ua. – Назва з домашньої сторінки Інтернету.

Додаток А

Таблиця А.1 – Тлумачення внутрішнього аудиту

№ з/п	Джерело	Визначення поняття «внутрішній аудит»
1	МСА 610 «Розгляд роботи внутрішнього аудиту»	Термін «внутрішній аудит» означає оцінювальну діяльність служби, створеної суб'єктом господарювання. До функцій внутрішнього аудиту входять, зокрема, перевірка, оцінювання та моніторинг відповідності й функціонування систем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю. Внутрішній аудит є підрозділом суб'єкта господарювання. Незалежно від ступеня самостійності та об'єктивності внутрішнього аудиту він не може досягнути такого ступеня незалежності, якого вимагають від зовнішнього аудитора при висловленні ним думки щодо фінансових звітів. Зовнішній аудитор несе особливу відповідальність за висловлену аудиторську думку, і ця відповідальність не зменшується при будь – якому використанні внутрішнього аудиту. Всі судження, що стосуються аудиту фінансових звітів, формуються зовнішнім аудитором.
2	Норматив №24 «Врахування роботи спеціалістів внутрішнього аудиту», затверджений рішенням АПУ від 18.12.98 р.№73	Термін «внутрішній аудит» означає діяльність внутрішньої аудиторської служби (або служби внутрішніх ревізорів) підприємства, яку, незалежно від назви, можна розглядати як окремий вид аудиторських послуг, що надаються незалежним аудитором підприємству. Основні функції служби внутрішнього аудиту, як правило, складаються з процедур дослідження окремих операцій підприємства, оцінки цих операцій і контролю відповідності відображення їх в бухгалтерському обліку, а також контролю за функціями внутрішньої системи контролю підприємства. Внутрішній аудит – це складова частина організаційної структури підприємства. І тому, незалежно від рівня автономності і об'єктивності, він не може досягнути того самого рівня незалежності, що й зовнішній аудит, при висловленні незалежної думки щодо фінансової звітності підприємства. Навіть за умови нормального функціонування внутрішнього аудиту відповідальність зовнішнього аудитора не може бути зменшена, зовнішній аудитор персонально відповідає за наданий аудиторський висновок.
3	Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках України.	Внутрішній аудит банку – це незалежна оцінка системи внутрішнього контролю, встановленого у комерційному банку. Головна увага внутрішнього аудиту зосереджена на аналізі інформаційної системи, включаючи систему бухгалтерського обліку і супутніх видів контролю, вивченні фінансової та операційної інформації.
4	Адамс Р. Основи аудита. – М: Аудит, ЮНИТИ, 1995	Контроль, який здійснюється шляхом перевірки та оцінки адекватності і ефективності інших видів контролю.

Продовження додатку А

Продовження таблиці А.1

з/п	Джерело	Визначення поняття «внутрішній аудит»
5	Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України, затверджене постановою Правління НБУ від 30.12.98 р. №566	Внутрішній аудит – це незалежний підрозділ, який не бере участі у виконанні операцій, а періодично здійснює перевірки та оцінює: – адекватність і ефективність заходів та системи внутрішнього контролю; – управління ризиками і кредитним та інвестиційним портфелем; – повноту, своєчасність і достовірність фінансової та іншої звітності; – дотримання принципів і внутрішніх процедур обліку; – відповідність регулятивним вимогам.
6	Розпорядження КМУ «Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю» від 24.05.2005р. №158р	Внутрішній аудит – форма контролю, що забезпечує функціонально незалежну оцінку діяльності органів державного сектора та дає впевненість Кабінету Міністрів України, Мінфіну, іншим заінтересованим центральним органам виконавчої влади, керівництву органів державного сектора в тому, що система державного управління функціонує у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, допущення помилок чи нерентабельності. Метою внутрішнього аудиту є надання рекомендацій з удосконалення діяльності органу державного сектора, підвищення ефективності процесів управління, що сприяє досягненню мети органом державного сектора. До завдань внутрішнього аудиту належить також забезпечення ефективного внутрішнього контролю стосовно понесених витрат. Здатність надання незалежних та об'єктивних рекомендацій є основною відмінністю внутрішнього аудиту від інших форм контролю.
7	Методичні рекомендації щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ від 27.09.2005р. №4660	Внутрішній аудит – незалежна експертна діяльність служби внутрішнього аудиту фінансової установи, яка полягає в проведенні перевірок та здійсненні оцінки, як правило, таких елементів: – системи внутрішнього контролю фінансової установи; – фінансової та господарської інформації; – економічності та продуктивності фінансової установи; – дотримання законів, нормативних актів та інших зовнішніх вимог.
8	Андреев В. Д. Практический аудит (справочное пособие). – М: Экономика, 1994.	Може розглядатись як невід'ємна частина загальної системи управлінського контролю. роль внутрішнього аудиту була розширена шляхом включення до неї оцінки якості інформації, яка генерується управлінською інформаційною системою та складає основу для ухвалення рішень, а також оцінки корисності застосовуваної методики аналізу інформації (с.23).
9	Белуха М. Т. Курс аудиту. – К: Вища школа, 1998.	Внутрішній аудит проводиться власником залежно від необхідності управління маркетингом з метою визначення платоспроможності та уникнення банкрутства (с.74).

Продовження додатку А

Продовження таблиці А.1

№ з/п	Джерело	Визначення поняття «внутрішній аудит»
10	Принципи корпоративного управління від 11.12.2003 р. №571	Служба внутрішнього аудиту – постійно діючий структурний підрозділ товариства, який здійснює функції поточного контролю за його фінансово – господарською діяльністю. Назва умовна. Товариства необмежені у використанні інших назв цього структурного підрозділу (наприклад, контрольно-ревізійна служба) (п.5.1.)
11	Андреев В. Д. Внутренний аудит: Учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2003	Система контролю, яка організована на суб'єкті господарювання в інтересах його власників (або керівництва) та яка регламентована внутрішніми документами. Внутрішній аудит являє собою незалежну компетентну оцінку фінансово – господарської та управлінської діяльності, що здійснюється в самій організації, заснована на системному науково – обґрунтованому процесі об'єктивному зборі, аналізі і оцінці свідчень про економічні заходи та події з метою встановлення критеріїв ефективності роботи, прогнозу майбутнього розвитку, розробки рекомендацій та порад (с.30)
12	Бутинець Ф. Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. – Житомир: ПП «Рута», 2002	Організована на підприємстві, діюча в інтересах його керівництва та (або) власників і регламентована внутрішніми нормативними актами система контролю за дотриманням встановленого порядку ведення бухгалтерського обліку, складання та подання надійності функціонування всієї системи внутрішнього контролю (с.188).
13	Бурцев В. В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – М.: Экзамен, 2000.	Організована внутрішніми документами організації діяльність з контролю ланок управління та різних аспектів функціонування організації, яка здійснюється представниками спеціального контрольного органу в межах допомоги органам управління організації (загальним зборам учасників господарського товариства, спілки або членів виробничого кооперативу, наглядовій раді, раді директорів, виконавчому органу (с.212).
14	Бычкова С. М. Основы аудита. М.: «Бухгалтерский учет», 2000	Спосіб незалежної оцінки ефективності діяльності організації і органів її управління (с. 191).
15	Пантелеев В. П., Внутрішній аудит, К.: Держ. академія статистики обліку та аудиту Держ. Комітету статистики України. – 2006.	Внутрішній аудит – це діяльність, яка організована в межах суб'єкта господарювання і яку виконує окремий підрозділ підприємства або окрема посадова особа. Головна увага внутрішнього аудиту зосереджена на аналізі інформаційної системи, включаючи систему бухгалтерського обліку і супутніх видів контролю, вивченні фінансової та операційної інформації, дослідженні економічності й ефективності в цілому.

Додаток Б

Таблиця Б.1 – Порівняльна характеристика внутрішнього та зовнішнього аудиту

Критерій, за яким здійснюється порівняння	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Регламентация діяльності	Регламентований на рівні закону	Регламентується внутрішніми положеннями підприємства
Залежність від підприємства	Незалежний	Підконтрольний власнику
Обов'язковість контролю	Обов'язковий лише у випадках, передбачених ст.10 Закону «Про аудиторську діяльність»	Внутрішній контроль обов'язковий для всіх підприємств з метою забезпечення збереження власності
Мета організації контролю	Підтвердження достовірності фінансової звітності	Захист інтересів власників щодо збереження власності, економного та ефективного використання ресурсів. Отримання надійної та повної інформації для прийняття ефективних управлінських рішень.
Виконання функцій управління	Не виконує	Виконує
Користувачі інформації	Зовнішні користувачі	Власники, менеджери
Свобода вибору завдань	Заснований на загальноприйнятих нормах, стандартах діяльності, регламентований та певною мірою централізований	Створюється виходячи із цілей і завдань управління підприємством. Держава регламентує лише основні напрямки внутрішнього контролю (проведення інвентаризацій, організація документообігу тощо)
Об'єкти вивчення	Розділи та ділянки бухгалтерського обліку	Цикли діяльності підприємства (закупівель, продаж, інвестицій тощо).
Періодичність контролю	Як правило, не частіше одного разу на рік	Здійснюється безперервно
Ступінь надійності інформації	Інформація оцінюється у всіх суттєвих аспектах	Приблизні, оперативні оцінки
Прив'язка до часу	Наступний контроль, після здійснення господарської операції	Поєднання методів попереднього, поточного та наступного видів контролю, супровід діяльності.
Право вибору робіт аудитором	Право вибирати клієнта, погоджуватись на перевірку чи ні.	Обов'язковість виконання доручень та розпоряджень власників, менеджерів.
Ступінь відкритості інформації	Відкритість інформації	Конфіденційність

Продовження додатку Б

Продовження таблиці Б.1

Критерій, за яким здійснюється порівняння	Зовнішній аудит	Внутрішній аудит
Право на здійснення діяльності	Для здійснення аудиторської діяльності необхідний сертифікат	Сертифікат аудитора України не потрібен
Регулярність роботи	Залежність від клієнтів, властива певна сезонність	Постійний характер роботи
Відповідальність	Згідно з умовами договору – перед клієнтом, за порушення порядку заняття аудиторської діяльністю – позбавлення сертифіката, виключення із Реєстру	Несуть відповідальність перед власниками, менеджерами за якість і своєчасність виконання покладених обов'язків і за дотримання повноважень
Громадські інтерес	Допомога у забезпеченні повноти та ефективності фінансових звітів.	Забезпечення упевненості надійної системи внутрішнього контролю, що підвищує достовірність зовнішньої фінансової інформації їх роботодавцям
Суб'єкти та характер діяльності	Здійснюється як підприємницька діяльність	Здійснюється працівниками спеціальної служби підприємства.
Визначення кола питань	Передбачено законами України, МСА, рішеннями ДКЦПФР України або визначається замовнику у договорі. Домінує аудит фінансової звітності.	Визначається адміністрацією підприємства (власником), на якому створено службу внутрішнього аудиту, або відповідно до плану роботи служби. Внутрішній аудит виконує функцію контролю.
Методи аудиту	Методи проведення аудиту, робочі документи аудитора мають багато спільного. Існують розбіжності на рівні деталей, в ступені точності та періодах проведення перевірок. У внутрішньому аудиті переважає експертиза, оцінка, моніторинг	
Підсумкові документи з аудиту	Аудиторський звіт та аудиторський висновок надається замовнику та всім зацікавленим особам. Форма аудиторського висновку регламентована МСА	Аудиторський висновок, звіт про проведений аудит, акт перевірки та пропозиції щодо усунення встановлених зауважень, службова довідка, рекомендації, консультації, прогноз надаються органу, що призначив перевірку
Звітність про діяльність аудиторського підрозділу	Аудиторський висновок надається замовнику аудиту та всім зацікавленим особам.	Звіт про діяльність служби внутрішнього аудиту надається органу, якому підпорядкована така служба

Таблиця В.1 – Методика формування контрольної інформації про ефективність внутрішнього аудиту
бізнес – процесів

Об'єкти контролю	Джерела інформації	Способи і прийоми перевірки	Процедури контролю	Результат перевірки
Перевірка відповідності організаційної структури підприємства розмірам і складності бізнес процесів.	Організаційна структура підприємства, бізнес процесів; внутрішня і зовнішня звітність; бізнес – план.	Зіставлення, тестування, опитування	Здійснення контрольних дій в наступній послідовності: – вивчення ключових областей в розподілі повноважень і обов'язків (лінійні і штабні зв'язки); – співвідношення повноважень різних посад залежно від цілей менеджерів різних рівнів управління, а також відповідного підпорядкування; – зіставлення фактичної організаційної структури документальним даним, відбитим у внутрішній звітності, бізнес – плані підприємства.	Підтверджує (не) відповідність існуючої організаційної структури підприємства розмірам і складності бізнес – процесів Визначає перелік чинників такої невідповідності.
Перевірка правильності розподілу повноважень.	Посадові інструкції, Положення про структурні підрозділи, технологічні графіки робіт, графіки до-кументообігу.	Опитування, спостереження, зіставлення, тестування	– Вивчення повноважень і розподіл обов'язків по операційних видах діяльності. – Вивчення ієрархичності повноважень. – Перевірка відповідності об'єму прав об'єму обов'язків. – Опитування і спостереження за діяльністю менеджерів за фактичним виконанням функцій і зіставлення з регламентними документами. – Перевірка обґрунтованості формування руху документів (графік документообігу) в частині підтвердження санкціонування операцій і реалізації процедур контролю.	Дозволяє перевірити правильність і повноту делегування функцій менеджерам різних рівнів управління в залежності від структури і складу витрат, а також центрів їх виникнення.
Перевірка показників звітності і реєстрів обліку.	Звітність, Головна книга, Журнали – ордери.	Взаємний контроль, зіставлення, тестування	Зіставлення інформації за основними показниками діяльності, відбитою у звітності з даними Головної книги і Журналів – ордерів	Дозволяє впевнитись в тому, що система бухгалтерського обліку достовірно відображає фінансово – господарську діяльність підприємства, підтверджує фінансову звітність.
Перевірка синтетичного і аналітичного обліку.	Відомості аналітичного обліку, картки обліку	Перерахунок, зіставлення, зв'язка	Перевірка відповідності залишків по рахунках синтетичного обліку залишкам за даними аналітичного обліку на початок і кінець періоду, що перевіряється.	

Продовження таблиці В.1

Об'єкти контролю	Джерела інформації	Способи і прийоми перевірки	Процедури контролю	Результат перевірки
Перевірка якості оформлення первинних документів, правомірності формування витрат;	Вимоги, лімітно – забірної карти, накладні, Журнали – ордери, відомості	Взаємний контроль, логічний контроль, тестування	Зіставлення зарєстрованих документів, з документами, обробленими в бухгалтерії. Зіставлення сум і дат, відображених в первинних документах з фактично досконаленими витратами і документами, які їх підтверджують.	Дозволяє встановити: - основні групи і типи здійснюваних операцій; - способи ініціації таких операцій; - основні реєстри бухгалтерського обліку і фінансової звітності, від моменту ініціювання важливих операцій до моменту їх включення у фінансову звітність.
Перевірка обґрунтованості віднесення витрат до місць їх формування.	Картки аналітичного обліку, зведені відомості, договори, акти, накладні.	Зіставлення, взаємний контроль, фактичний контроль.	Перевірка наявності виправданих документів під кожен запис в бухгалтерському обліку. Фактичний контроль в частині здійснення витрат в місцях їх формування	
Перевірка правильності відображення послуг допоміжних виробництв.	Документи внутрішньої звітності, Журнали – ордери, відомості	Перевірка на відповідність і по суті	Перевірка відповідності порядку визнання витрат положенням облікової політики. Перевірка відзеркалення в обліковій політиці і дотримання на практиці методу розподілу загальноновиробничих і загальногосподарських витрат	
Оцінка інвентаризаційної роботи	Інвентаризаційний опис, звіряльні відомості, плани проведення інвентаризації.	Перерахунок, опитування, тестування	Перевірка правильності проведення, оформлення і відзеркалення в обліку результатів інвентаризації. Перевірка дотримання термінів проведення інвентаризації. Перевірка складу інвентаризаційної комісії.	Дозволяє побачити і оцінити ризики, слабкі сторони діяльності підприємства і дати рекомендації, щодо підвищення її ефективності.
Дотримання графіків складання внутрішньої звітності	Накази, внутрішня звітність, посадові інструкції.	Тестування, зіставлення	Перевірка правильності формування і відзеркалення в документах внутрішньої звітності основних показників роботи підприємства. Зіставлення дат фактичного надання внутрішньої звітності з термінами, встановленими в графіках.	Дозволяє оцінити якість інформації, сформованої управлінською системою.
Оцінка професіоналізму і компетентності менеджерів.	Плани підвищення кваліфікації спеціалістів.	Тестування, опитування	Перевірка основних елементів освіти: базова освіта, практичний досвід, спеціальна професіональна освіта	Дозволяє впевнитись в наявності професіонального досвіду і навиків в здійсненні контролю.

Продовження таблиці В.1

Об'єкти контролю	Джерела інформації	Способи і прийоми перевірки	Процедури контролю	Результат перевірки
Оцінка функціонування інформаційних потоків в розрізі бізнес процесів	Графіки документообігу, посадові інструкції, схеми руху інформаційних потоків.	Тестування, зіставлення, опитування	Оцінка функціонування інформаційних потоків здійснюється за допомогою реалізації контрольних процедур: перевірка відображення в обліку всіх здійснюваних операцій; перевірка міри деталізації операцій, яка дозволяє здійснювати класифікацію операцій для цілей фінансової звітності	-
Перевірка правильності застосування контрольних процедур.	Внутрішня і зовнішня звітність, бізнес бюджети, бізнес – план	Тестування, зіставлення, способи документального і фактичного контролю	Перевірка політики і процедур контролю передбачає наступне: перевірка результатів діяльності (зіставлення з бюджетом, звітними періодами; зіставлення зовнішніх і внутрішніх даних; зіставлення результатів по видах діяльності і др.); оцінка якості обробки інформації (засоби контролю в системі інформаційних технологій і засоби контролю за роботою прикладних програм в системі інформаційних технологій); оцінка організації фактичного контролю (збереження активів, санкціонування доступу до активів, зіставлення результатів інвентаризації, запобігання крадіжкам, присвоєння власності і ін.); перевірка правильності розподілу обов'язків (узгодження операцій, їх дозвіл і здійснення, контроль документів).	Дозволяють впевнитися в наявності політики і процедур, які допомагають забезпечити виконання вказівок управлінського персоналу, зокрема реалізації заходів по здоланню ризиків, які перешкоджають досягненню поставлених цілей.
Оцінка якості процедур контролю за результатами їх реалізації.	Відомості поточного контролю і контрольних перевірок, внутрішня звітність, акти результатів внутрішніх і зовнішніх перевірок.	Тестування, опитування, зіставлення, логічний аналіз.	Передбачає: оцінку структури процедур контролю; оцінку своєчасності реалізації і функціонування процедур контролю; оцінка формування і реалізації заходів, що коректують.	Дозволяє перевірити міру забезпечення подальшої ефективності в реалізації засобів контролю

Додаток Г

Таблиця Г.1 – Зв’язок служби внутрішнього аудиту з іншими підрозділами та службам підприємствами

Підрозділ підприємства	Форма зв'язку підрозділу та служби підприємства зі службою внутрішнього аудиту
Адміністрація	Служба внутрішнього аудиту отримує від адміністрації розпорядження, накази, плани для виконання, а надає результати перевірок, експертиз, аналізу, оцінки діяльності, рекомендації, обґрунтування заходів
Виробничі підрозділи	Служба внутрішнього аудиту проводить контроль виробничих звітів, нарядів, накладних на відпуск сировини у виробництво, відповідність фактичного виходу продукції нормам та нормативам, обґрунтованість застосування норм природного убутку та інших норм та нормативів, обґрунтованість віднесення витрат на виробництво продукції, проводить оцінку виробничої діяльності, дотримання технологічної дисципліни, своєчасність та правильність відображення операцій з виробництва у первинних документах та звітності, інформує про зміни норм, нормативів
Матеріальний склад	Служба внутрішнього аудиту контролює рух запасів, обґрунтованість та своєчасність їх оприбуткування та списання, наявність та правильність ведення карток складського обліку, матеріальних звітів, товарно-транспортних накладних, рахунків – фактур, вимог, наявність договорів про матеріальну відповідальність, правильність зберігання цінностей, працездатність та точність роботи вагового та вимірювального обладнання, консультує з питань правильного складання та оформлення первинних документів, перевіряє правильність відображення операцій на складі обліку та звітності, інформує про зміни в обліку та звітності
Плановий відділ	Служба внутрішнього аудиту перевіряє правильність складання планів (бюджетів), дотримання визначеної бюджетної політики, наявність та застосування норм, нормативів і цін, звітів про виконання планових завдань з виробничої, фінансової, комерційної діяльності, штатного розпису, колективного договору, інформує про допущені відхилення в частині оформлення первинної документації, виконання графіка подання звітності структурними підрозділами
Бухгалтерія	Служба внутрішнього аудиту перевіряє документи, що підтверджують надійність системи обліку та звітності, послідовність дотримання вимог облікової політики підприємства, правильність розрахунків з дебіторами, кредиторами, працівниками, власниками, за договорами оренди, надає матеріали перевірок інвентаризацій, аналізу, бере участь у інвентаризаціях, інформує про зміни у господарському законодавстві. Перевіряє документи з визначення руху матеріальних цінностей, калькулювання собівартості, правильність встановлення та розподілу загальногосподарських тв. Загально – виробничих витрат. Проводить аналіз діяльності внутрішніх підрозділів підприємства.

Додаток Д

Таблиця Д.1 – Основні об'єкти внутрішнього аудиту

№ з/п	Об'єкти внутрішнього аудиту
1	Стан і ведення бухгалтерського обліку
2	Фінансова звітність
3	Стан необігових і обігових активів
4	Забезпеченість підприємства власними обіговими коштами
5	Фінансова стійкість підприємства
6	Система управління на підприємстві
7	Робота економічних і технічних служб підприємства
8	Правильність визначення доходу, що підлягає оподаткуванню
9	Планування, нормування
10	Внутрішній контроль
11	Виробничо-господарська діяльність
12	Достовірність кошторисної документації
13	Стан розрахункових операцій
14	Рівень професійної освіти
15	Дотримання українського законодавства підрозділами підприємства
16	Система оподаткування на підприємстві

Додаток Е

Таблиця Е.1 – Принципи організації внутрішнього аудиту

Принципи	Значення принципу
Спеціалізації і кооперування	<p>Спеціалізація і кооперування передбачають розподіл праці секторів груп контролерів, окремих виконавців і співвиконавців контрольно-аудиторських процедур.</p> <p>Дані принципи взаємопов'язані між собою тому, що при організації внутрішнього аудиту необхідно враховувати спеціалізацію кожного з учасників перевірки, а принцип кооперації необхідний для того, щоб забезпечити співпрацю в групі, яка здійснює перевірку.</p>
Пропорційності	<p>Полягає у додержанні правильного співвідношення інформаційного забезпечення контрольно-аудиторських підрозділів бухгалтерією, фінансовим відділом і обчислювальними центрами з метою забезпечення пропорційності надходження економічної інформації для використання контролерами при перевірці операцій.</p> <p>Цей принцип забезпечує надходження до аудиторської групи лише тієї інформації, яка необхідна для виконання певного завдання, що вимагає постановку конкретних питань СВА до представників підрозділу, який підлягає перевірці, які стосуються лише певної перевірки. Це забезпечує уникнення обробки зайвого масиву інформації, що значно спрощує проведення перевірки.</p>
Паралельності	<p>Одночасне паралельне виконання контрольно-аудиторських процедур для перевірки різних за змістом господарських операцій. Дотримання даного принципу забезпечує підвищення професійності СВА, оскільки дає змогу проконтролювати ті операції, відносно яких не ставилося завдання. Отже, дотримання даного принципу службою внутрішнього аудиту підвищує ефективність діяльності всього підприємства.</p>
Прямоточності	<p>Дає змогу раціонально організувати потоки між учасниками контрольно-аудиторського процесу.</p> <p>Раціонально організовані потоки інформації необхідні для ефективного здійснення внутрішнього аудиту та забезпечення безперервної роботи підрозділу, який перевіряється.</p>
Безперервності	<p>Відображення підприємницької діяльності у бухгалтерському обліку зумовлює потребу організації безперервного контролю.</p> <p>Даний принцип обумовлює необхідність здійснення внутрішнього аудиту з початку діяльності підприємства для забезпечення ефективної його діяльності.</p>
Ритмічності	<p>Забезпечується рівномірним виконанням контрольних процедур, що передбачає правильну організацію роботи всіх виконавців. Цей принцип полягає у здійсненні перевірок через певні проміжки часу. Вважається, що найефективнішим буде здійснювати перевірки в підрозділах тоді, коли на них можливе здійснення найбільшої кількості зловживань, а саме: відділ бухгалтерії слід перевіряти, перевіряючи окремі статті звітності в період, коли слід подавати звітність; відділ кадрів – під час нарахування заробітної плати. Дуже важливою є взаємна перевірка, оскільки це дасть змогу звірити інформацію, подану підрозділом, який підлягає перевірці.</p>

Додаток Ж



Рисунок Ж.1 – Етапи організації внутрішнього аудиту на підприємстві

Додаток К



Рисунок К.1 – Основні етапи організації контрольних заходів внутрішнього аудиту на підприємстві

Додаток Л

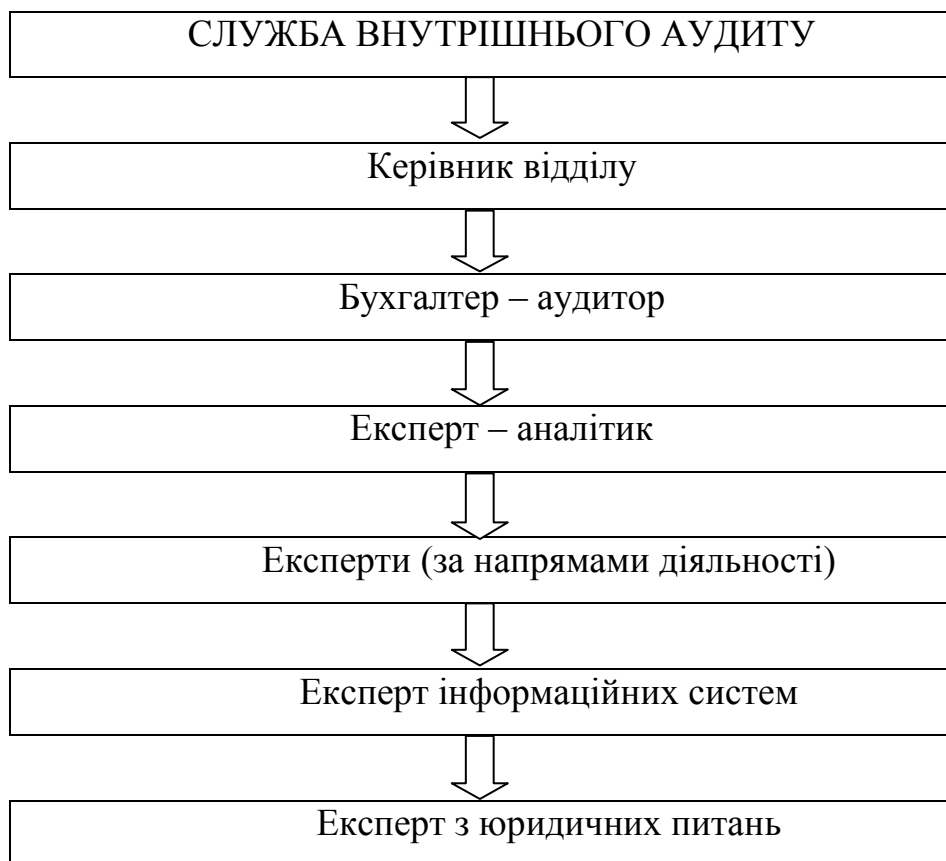


Рисунок Л.1 – Об'єднана організаційна структура

Продовження додатка Л

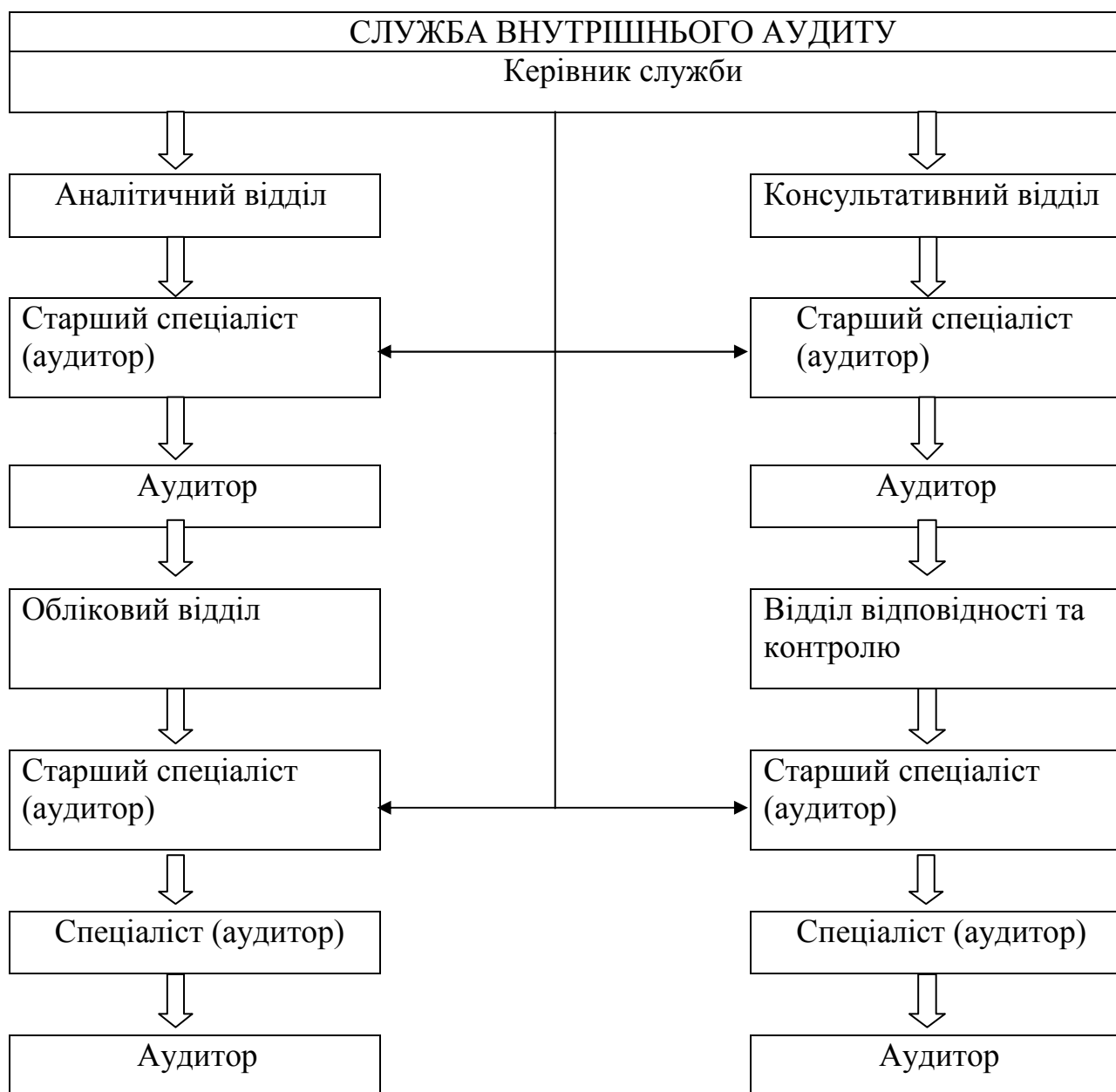


Рисунок Л.2 – Командний варіант організації служби внутрішнього аудиту

Додаток М

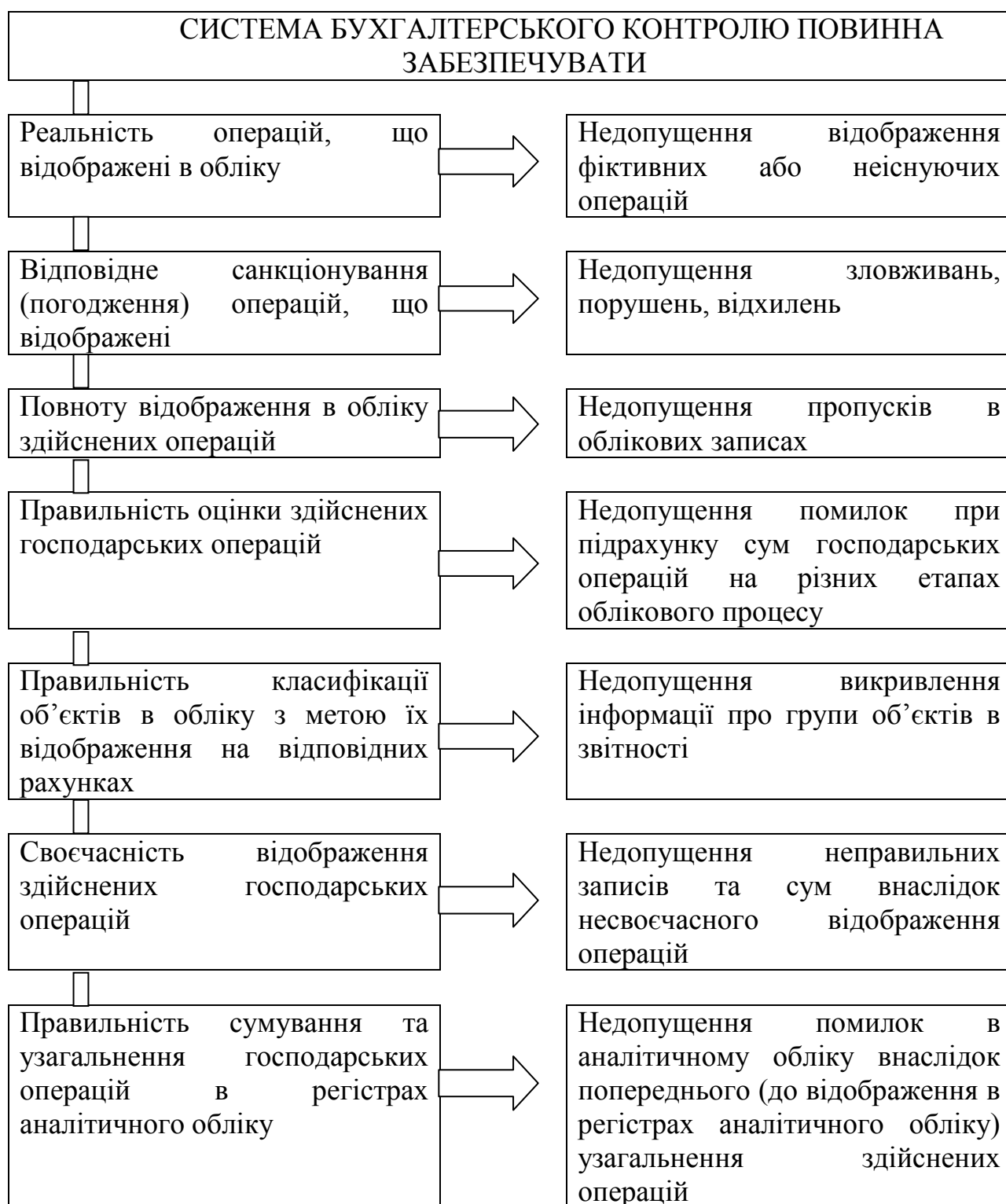


Рисунок М.1 – Вимоги до системи бухгалтерського контролю

Додаток Н

Таблиця Н.1 – Перелік спеціалізованих форм по первинному обліку лісопродукції

№ форми	Найменування форми
ЛГ – 1	Наряд – акт на виконання робіт
ЛГ – 2	Журнал виконаних лісогосподарських робіт
ЛГ – 3	Журнал інших виконаних робіт
ЛГ – 4	Щоденник приймання робіт по заготівлі (вивезенню) лісопродукції
ЛГ – 5	Щоденник приймання робіт по розкрязуванню деревних хлестів
ЛГ – 6	Рапорт про рух лісопродукції
ЛГ – 7	Акт на заготівлю осмолу та списання вибухових матеріалів
ЛГ – 8	Акт приймання робіт по підсочці лісу
ЛГ – 9	Реєстр товарно – транспортних накладних
ЛГ – 10	Журнал надходження лісопродукції від вивозки
ЛГ – 11	Книга обліку лісопродукції
ЛГ – 12	Щоденник надходження сировини в цех переробки
ЛГ – 13	Акт приймання давальницької сировини на розпилювання
ЛГ – 14	Книга обліку давальницької деревини
ЛГ – 15	Наряд – акт на переробку деревини
ЛГ – 16	Змінний рапорт
ЛГ – 17	Журнал показників по розпилюванню деревини та роботи лісопродукції лісосопильних рам
ЛГ – 18	Відомість обліку виготовленої продукції переробки деревини і витрат сировини
ЛГ – 19	Акт на зміну якості продукції
ЛГ – 20	Наряд на відпуск лісопродукції
ЛГ – 21	Журнал реєстрації нарядів на відпуск лісопродукції
ЛГ – 22	Специфікація – накладна на відправлення лісопродукції залізницею (водним шляхом)
ЛГ – 23	Журнал реалізації (відпуску) лісопродукції
ЛГ – 24	Реєстр використаної на власні потреби лісопродукції
Інвентаризація	
Інв – 1	Інвентаризаційний опис лісопродукції
Інв – 2	Відомість переліку наявності лісопродукції
Інв – 3	Порівняльна відомість результатів інвентаризації лісопродукції

Додаток С

Директору С-Будського ЛГ
Кузюра М. М.
від лісника обходу № 2
Білісин М. Н.
Зн.-Новгородського лісництва

Пояснювальна

Виявлена при проведенні інвентаризації настанча з'явилась у зв'язку з неправильним відпуском лісопродукції.

Нестачу прошу утримати з моєї заробітної плати.

Додаток Т

Таблиця Т.1 – Взаємозв'язок служби внутрішнього аудиту з іншими підрозділами підприємства

Підрозділ підприємства	Форма підрозділу
Дирекція	Аудитор отримує від керівництва підприємства для виконання наказу, розпорядження, вказівки, плани тощо, а надає результати перевірок, аналізу, оцінки діяльності, рекомендації, висновки тощо.
Матеріальний склад	Аудитор контролює рух запасів, обґрунтованість і своєчасність їх оприбуткування та списання, наявність карток складського обліку, матеріальних звітів, товарно-транспортних накладних, рахунків – фактур, вимог, правильність зберігання, справжність вагового та вимірювального обладнання; консультує з питань раціонального складання та оформлення первинних документів; інформує про зміни в обліку та звітності.
Виробничі цехи	Аудитор контролює виробничі, накладні на відпуск сировини у виробництво, відповідність фактичного виходу продукції плановим нормативам, обґрунтованість застосування норм природного убутку; перевіряє обґрунтованість віднесення витрат на виробництво продукції, заповнення журналів технічного огляду та якості; проводить оцінку виробничої діяльності підприємства, дотримання технічної дисципліни, своєчасності та правильності відображення виробничих операцій у первинних документах.
Планово – економічний відділ	Аудитор перевіряє наявність діючих норм і нормативів, звітів про виконання планових завдань з виробничої, фінансової і комерційної діяльності, планових відпускних цін на продукцію, що виготовляється, штатного розкладу; інформує про допущені відхилення в частині оформлення первинної документації; консультує з питань внесення змін і доповнень до Положення про оплату праці та фонд споживання, складання розрахунку цін.
Відділ бухгалтерської служби	Аудитор перевіряє документи, що підтверджують достовірність бухгалтерської, фінансової та статистичної звітності, обґрунтованість розрахунків з бюджетом, дебіторами, кредиторами тощо; надає матеріали перевірок інвентаризації, аналізу; інформує про зміни в податковому законодавстві, законодавстві з бух обліку та звітності.

Додаток У

ПОЛОЖЕННЯ ПРО ВІДДІЛ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Проект

1. Загальні положення
2. Структура відділу
3. Завдання
4. Функції
5. Права
6. Взаємовідносини (службові зв'язки)
7. Взаємодія з керівництвом
8. Відповідальність
9. Заключні положення

1. Загальні положення

1.1. Відділ внутрішнього аудиту є самостійним структурним підрозділом.

Відділ створюється і ліквідується за наказом керівника підприємства.

Безпосереднє керівництво відділом здійснює начальник відділу, котрий призначається наказом керівника підприємства.

На посаду керівника відділу призначається сертифікований аудитор, який має вищу економічну освіту, досвід бухгалтерської роботи не менше 5 років або досвід роботи у аудиті не менше 3 років. Керівник відділу внутрішнього аудиту призначається і звільняється з посади, що обіймає, керівником підприємства.

1.2. Відділ внутрішнього аудиту створюється з метою забезпечення ефективної діяльності апарату управління, із захисту законних майнових інтересів підприємства, удосконалення системи бухгалтерського та податкового обліку і сприяння підвищенню ефективності роботи підприємства, зміцненню його фінансового стану.

У своїй практичній роботі відділ внутрішнього аудиту керується чинним законодавством України, рішеннями, наказами, розпорядженнями керівника, цим Положенням.

2. Структура відділу

2.1. Склад відділу внутрішнього аудиту включає керівника відділу і аудиторів. Чисельний склад відділу затверджується керівником підприємства за пропозицією керівника відділу. Обов'язки працівників відділу регламентуються посадовими інструкціями, які розробляються керівником

відділу внутрішнього аудиту та коригуються у разі зміни функцій або об'єму і затверджуються керівником підприємства.

3. Завдання

3.1. Надання керівнику підприємства на вимогу висновків (звітів):

- про стан активів, виробничо-господарську та фінансову дисципліну;
- про оцінку якості інформації, що видається управлінською інформаційною системою;
- про оцінку економічної безпеки систем бухгалтерського обліку і системи внутрішнього контролю;
- про дотримання внутрішніх правил і процедур.

3.2. Підготовка консультацій і інформаційне забезпечення:

- розробка методичних вказівок, рекомендацій, інструкцій з бухгалтерського обліку, оподаткування, аудиту;
- інформаційне обслуговування і консультування з питань бухгалтерського обліку, оподаткування і правового регулювання підприємницької діяльності;
- проведення семінарів, підвищення кваліфікації, навчання персоналу, надання допомоги кадровій службі у підборі і тестуванні бухгалтерського персоналу;
- рекомендації з комп'ютеризації бухгалтерського та податкового обліку, складання звітності, розрахунків з оподаткування, аудиту тощо.

4. Функції

До функцій працівників відділу внутрішнього аудиту належить:

4.1. Проведення аудиторської перевірки бухгалтерського обліку та фінансової звітності:

- правильності складання і оформлення первинних документів, облікових реєстрів за ділянками обліку, включаючи експертизу засобів, що використовуються для ідентифікації, оцінки, класифікації такої інформації і складання на її основі звітності, а також вивчення окремих статей звітності і операцій, залишків за бухгалтерськими рахунками;
- достовірності обліку витрат на виробництво, повноти відображення доходу від реалізації, доходів від позареалізаційних операцій, точності визначення розміру прибутків, правильності розподілу прибутків і оформлення розрахунків.

4.2. Здійснення тематичних перевірок:

- дотримання законодавства, нормативних актів, установчих документів, системи внутрішніх регламентів і процедур контролю

(наказів, розпоряджень, інструкцій, розподілу повноважень і відповідальності між співробітниками тощо);

- правильності складання і точності виконання умов господарських договорів;
- перевірка наявності, стану, правильності оцінки активів, ефективності використання всіх видів ресурсів, дотримання розрахункової дисципліни, повноти і своєчасності внесення податкових платежів;
- оцінка програмного забезпечення, що використовується підприємством;
- оцінка ефективності механізму внутрішнього контролю, вивчення і оцінка контрольних перевірок у структурних підрозділах.

4.3. Розробка пропозицій:

- з поліпшення організації бухгалтерського обліку;
- з формування облікової політики;
- підвищення системи внутрішнього контролю;
- посилення матеріальної відповідальності посадових осіб;
- з забезпечення збереження ресурсів;
- з попередження зловживань;
- з матеріального стимулювання працівників, дисциплінарних та фінансових стягнень.

4.4. Проведення за дорученням керівництва перевірок ефективності використання матеріальних, фінансових та трудових ресурсів:

- перевірка системи внутрішнього контролю і розробка пропозицій з поліпшення організації системи внутрішнього контролю, бухгалтерського обліку, розрахунків, зміни.

4.5. Консультування і інформаційне обслуговування адміністрації і співробітників з питань бухгалтерського обліку, оподаткування.

4.6. Участь у підготовці матеріалів для зовнішнього аудиту, податкових перевірок і перевірок інших контролюючих органів.

5. Права

Відділ внутрішнього аудиту має право на:

5.1. Перевірку бухгалтерських облікових реєстрів і первинних документів, цінних паперів, планів і інших документів з фінансово – господарської діяльності підприємства;

5.2. Ознайомлення з наказами, розпорядженнями, рішеннями керівництва;

5.3. Перевірка наявності, стану і збереження товарно-матеріальних цінностей у матеріально – відповідальних осіб;

5.4. Отримання необхідних для аудиторської перевірки документів, довідок, розрахунків, усних та письмових пояснень з питань, що виникають у ході перевірок;

5.4. Надання рекомендацій з матеріального стимулювання і фінансових та дисциплінарних стягнень.

6. Взаємовідносини (службові зв'язки)

6.1. Відділ внутрішнього аудиту отримує від підрозділів у міру потреби:

6.1.1. Від Бухгалтерії:

- первинні документи, діючі нормативи і інші відомості, необхідні для проведення перевірок, експертиз, аналізу лісопродукції;
- проміжну та річну фінансову звітність, облікові реєстри та іншу облікову інформацію щодо лісопродукції;
- звіти про роботу, що проведена відповідним підрозділом за результатами аудиторської перевірки.

6.1.4. Від відділу кадрів:

- накази, штатні розписи, документи з кадрової роботи.

6.1.5. Від інших підрозділів:

- необхідні для проведення аудиту матеріали.

6.2. Відділ внутрішнього аудиту видає бухгалтерії, відділу кадрів і іншим підрозділам:

- акти перевірок, висновки, пропозиції і рекомендації з питань обліку і контролю лісопродукції.

7. Взаємодія з керівництвом

7.1. Керівництво визначає вимоги до кваліфікації і професійного досвіду співробітників відділу і надає рекомендації з підбору співробітників відділу.

7.2. Керівництво має право давати накази на відклик співробітників з посади, що займається.

7.4. Відділ внутрішнього аудиту отримує від керівництва:

- затверджені плани робіт відділу внутрішнього аудиту, у тому числі:
- річні плани (з розбивкою за кварталами) в строк до 20 грудня на наступний рік, квартальні, в строк до 20 числа до початку кварталу;
- доручення, завдання (у міру виникнення);
- інші документальні матеріали.

7.5. Відділ внутрішнього аудиту складає та надає:

- звіти про пророблену роботу за рік;
- звіти про пророблену роботу за квартал;
- інші звіти, довідки;
- інші документальні матеріали.

8. Відповідальність.

8.1. Відповідальність за якість і своєчасність виконання функцій відділом несе керівник відділу.

8.2. На начальника відділу покладається особиста відповідальність за:

- дотримання чинного законодавства в процесі керівництва відділом;
- складання, затвердження і представлення достовірної інформації про діяльність відділу;
- своєчасне і якісне виконання наказів керівництва.

8.3. Відповідальність інших працівників відділу встановлюється відповідними інструкціями.

9. Заключні положення.

9.1. До цього Положення можуть вноситися доповнення та зміни за згодою з керівництвом, що затверджуються наказом (розпорядженням) керівника.

9.2. Строк дії цього Положення не обмежений.

ПОГОДЖЕНО

Начальник відділу внутрішнього аудита

Керівник

Начальник відділу кадрів

Додаток Ф



Рисунок Ф.1 – Етапи проведення інвентаризації матеріальних активів

Додаток X

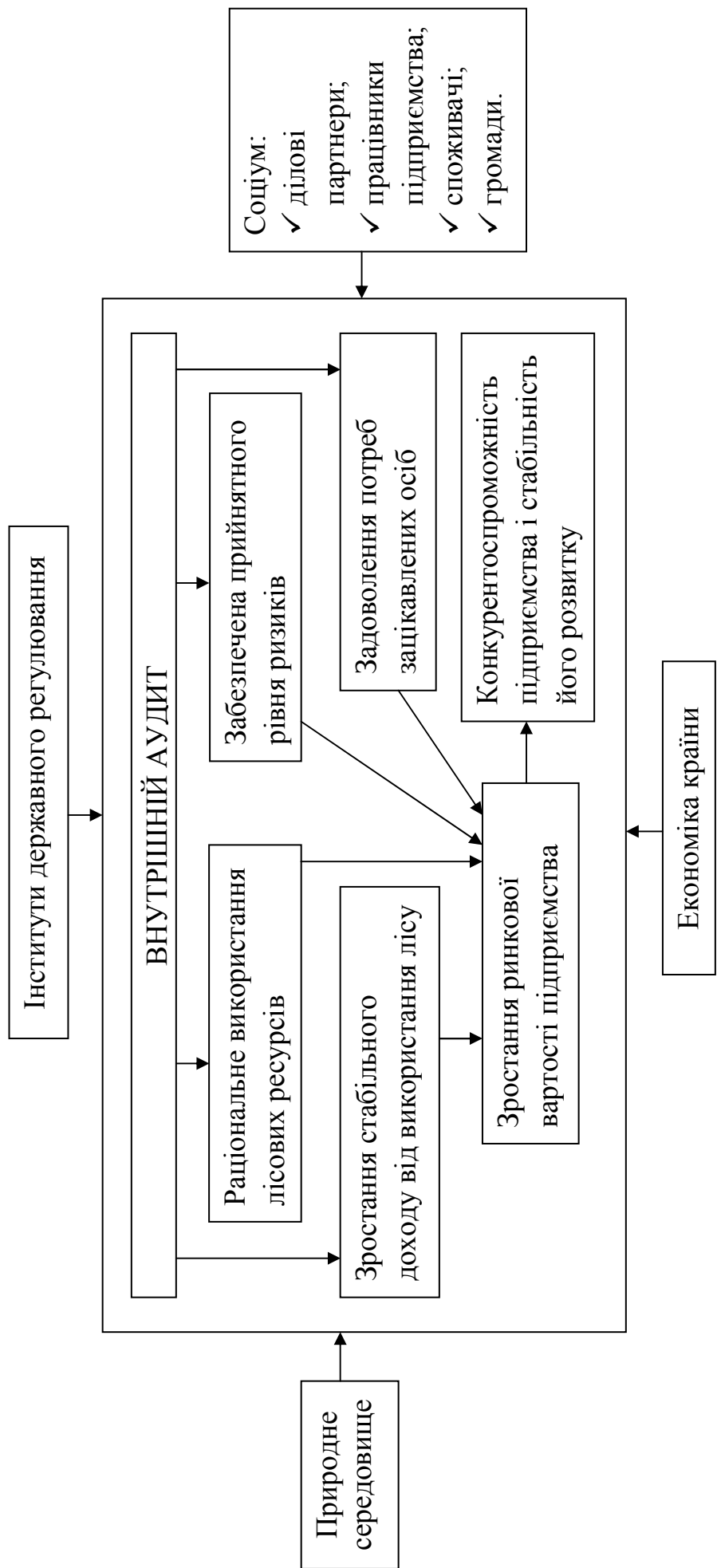


Рисунок X.1 – Механізм реалізації соціальної відповідальності внутрішнього аудиту на підприємствах лісового господарства