

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Навчально-науковий інститут інноватики, природокористування та
інфраструктури
Кафедра бізнес-аналітики та інноваційного інжинірингу

ПАВЛОСЮК Владислав Вікторович

Організація внутрішньогосподарського контролю і звітності у сільськогосподарських підприємствах /
Organization of internal control and reporting in agricultural enterprises

Спеціальність: 071 – облік і оподаткування
Освітньо-професійна програма – Облік і правове забезпечення агропромислового бізнесу

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОПЗмнв-21
В. В. Павлосюк

Науковий керівник:
д.е.н., проф. Чорна Н. П.

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту

“ ____ ” _____ 20 ____ р.

Завідувач кафедри
_____ Р. Ф. Бруханський

ТЕРНОПІЛЬ - 2021

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. СУТЬ І ЗНАЧЕННЯ ВНУТРІГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ.....	6
1.1. Місце контролю в управлінні сільськогосподарським виробництвом.....	6
1.2. Об'єкти та суб'єкти внутрігосподарського контролю.....	10
1.3. Класифікація внутрігосподарського контролю в сільськогосподарському виробництві.....	17
Висновки до розділу 1.....	21
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ВНУТРІГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ.....	22
2.1. Структура і завдання внутрігосподарського контролю.....	22
2.2. Організація планування й обліку проведення внутрігосподарського контролю у сільськогосподарських підприємствах.....	25
2.3. Види і способи документального контролю.....	27
2.4. Особливості внутрігосподарського контролю.....	29
Висновки до розділу 2.....	43
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ ОСНОВНОГО ВИДУ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ.....	44
3.1. Контроль за збереженням і використанням матеріальних та трудових ресурсів.....	44
3.2. Контроль виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств.....	58
3.3. Контроль за використанням грошових та фінансових ресурсів.....	61
3.4. Контроль та ревізія прибутку і фінансового стану підприємства.....	69
3.5. Документальне оформлення результатів контролю та ревізії.....	73
3.6. Організація звітності у сільськогосподарських підприємствах.....	79
Висновки до розділу 3.....	83
ВИСНОВКИ.....	84
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	87

ВСТУП

Актуальність теми. Розвиток та формування ринкових відносин в аграрній сфері економіки в умовах функціонування різних форм власності, видів господарювання та кооперування галузей сільського господарства визначають нові вимоги до підвищення ефективності управління виробництвом. Це зумовлює необхідність функціональної активізації та реформування контролю як складової частини та загальної самостійної функції управління.

Внутрішньогосподарський контроль у процесі фінансово-господарської діяльності відіграє важливу роль у забезпеченні безпеки майна. Він необхідний у забезпеченні достовірної оцінки певної ситуації та покликаний створити умови для внесення (за потреби) коригування запланованих показників розвитку як окремих підрозділів, так і всього підприємства в цілому. Виходячи з цього, контроль є одним із головних інструментів розробки та прийняття управлінських рішень.

Питанням сутності контролю, його економічної необхідності та становлення присвячено багато праць вітчизняних вчених, зокрема, Білухи М.Т., Бутинця Ф.Ф., Варченко О.М., Вознесенського Е.А., Кужельного М.В., Свиноуса І.М., Сопка В.В., Чумаченка М.Г., Шкарабана С.І. та ін. Проте, актуальною залишається необхідність розширення сфери контролю функціонування сільськогосподарських формувань різних форм власності в сучасних умовах.

В економічній літературі тривалий час контроль як функція управління не виділявся. Лише останнім часом контроль почали відносити до окремої самостійної галузі знань, обґрунтовувати його як постійно діючу функцію управління, виявлення, попередження і усунення порушень та недоліків у фінансово-господарській діяльності з метою збереження майна на підприємстві. При цьому контроль визначено як особливий вид діяльності з нагляду і управління як особливу функцію будь-якої суспільної праці. В сучасних умовах

підприємства, господарський контроль здійснюється на різних рівнях управління, що обумовлює різноманітність суб'єктів контролю. Усе вищенаведене й зумовило вибір та актуальність теми кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є удосконалення системи господарського контролю в аграрних підприємствах різних форм власності на основі вивчення сучасної системи та практики внутрігосподарського контролю господарської та фінансової діяльності суб'єктів господарювання.

Для досягнення поставленої мети виконувались наступні завдання:

- вивчено особливості контролю господарської діяльності сільськогосподарських підприємств в умовах переходу до ринку;
- удосконалено методику внутрішньогосподарського контролю діяльності реформованих сільськогосподарських підприємств;
- узагальнено оцінку та показники ефективності внутрішньогосподарського контролю фермерських, акціонерних, приватно-орендних та інших сільськогосподарських формувань в сучасних умовах;
- здійснено удосконалення методики проведення ревізій сільськогосподарських підприємств різних форм власності.

Методи і методика дослідження. У процесі написання кваліфікаційної роботи використано наступні прийоми економічного аналізу: порівняння, групування, синтезу, спостереження, узагальнення, систематизації, які дозволили опрацювати теоретичний та практичний матеріали, та сформувані висновки та пропозиції.

Інформаційне забезпечення. У кваліфікаційній роботі використано законодавчі положення, нормативні документи, стандарти обліку, публікації у періодичних виданнях та інші джерела, які стосуються методики проведення господарського і внутрігосподарського контролю виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств.

Наукова новизна результатів дослідження полягає в удосконаленні методики організації контролю сільськогосподарських підприємств різних

форм власності в ринкових умовах.

Практичне значення результатів дослідження характеризується покращенням організації методики внутрігосподарського контролю господарської діяльності підприємств АПК (на прикладі СТЗОВ «ПРОМАГРО» Іваничівського району Волинської області).

Апробація результатів виконання кваліфікаційної роботи. Основні положення випускної кваліфікаційної роботи пройшли апробацію на VI Національній науково-практичній конференції студентів і молодих вчених «Інноваційний розвиток освіти, науки, бізнесу, суспільства та довкілля в умовах глобальних викликів» (м. Тернопіль, 17 листопада 2021 р.). Опубліковано тези на тему «Удосконалення системи контролінгу на підприємствах в умовах цифровізації».

Обсяг та структура кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота виконана на 92 сторінках і складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел.

РОЗДІЛ 1

СУТЬ І ЗНАЧЕННЯ ВНУТРІГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

1.1. Місце контролю в управлінні сільськогосподарським виробництвом

На будь-якому підприємстві роль і значення контролю є таким же важливим, як облік, управління, економічний аналіз господарської діяльності. Нормальне функціонування економічного суб'єкта неможливе за відсутності у ньому правильно організованого контролю, який призначений не тільки для усунення помилок чи зловживань, але й для розгляду доцільності операцій, що здійснюються. Контроль - об'єктивно необхідний додаток господарського механізму за будь-якого способу виробництва.

В даний час все більше підприємств приділяють особливу увагу внутрішньому контролю, оскільки він є найважливішим елементом налагодженого механізму управління. Питання перевірки системи внутрішнього контролю розглядалося у федеральних правилах (стандартах) аудиторської діяльності, у зв'язку з чим аудитори стали більше уваги приділяти питанням внутрішнього контролю клієнтів.

В економічній літературі не має однозначного погляду на контроль загалом і внутрішній контроль зокрема.

У перекладі з французької «контроль» означає перевірку чогось. У Великому економічному словнику контроль визначається як «система спостережень та перевірки відповідності процесу функціонування керованого об'єкта прийнятим управлінським рішенням, виявлення результатів управлінських впливів на керований об'єкт»

Серед видів контролю особливе місце посідає внутрішній контроль. Внутрішній контроль глибоко проникає у функції менеджменту, організаційну діяльність підприємства, забезпечує інформацією про якість управлінської діяльності, надає керівництву дані аналізу, оцінки, рекомендації, поради, а

також фінансові прогнози про об'єкти, що перевіряються.

Системі внутрішнього контролю дослідниками та практиками надано різні визначення. Внутрішній контроль - це система заходів, організованих керівництвом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найефективнішого виконання всіма працівниками своїх обов'язків під час здійснення господарських операцій. Внутрішній контроль визначає законність цих операцій та їх економічну доцільність для підприємства.

Внутрішньогосподарський контроль як один з найважливіших видів економічного контролю, що систематично здійснюється у рамках своєї компетенції відповідними відділами і службами, керівниками і фахівцями підприємства, дозволяє своєчасно виявити відхилення у виконанні планів, порушеннях технологічних процесів виробництва, а також факти розкрадань і зловживань, якщо вони мали місце. Даний контроль здійснюється, як правило, без залучення контрольно-ревізійного апарату і вимагає невеликих затрат, тому він вважається найбільш ефективним.

Проте, як свідчить практика, на багатьох сільськогосподарських підприємствах даний вид контролю не налагоджений. Значну частину виявлених документальними перевірками фактів безгосподарності, марнотратства, розкрадань та зловживань можна було б запобігти при правильній організації внутрішньогосподарського контролю, сумлінному виконанні кожним працівником своїх службових обов'язків.

Внутрішньогосподарський контроль - первинний, а відомчий - вторинний, тому недостатньо високий рівень першого часто приводив до посилення другого. Це призводило до збільшення управлінського апарату. У таких умовах низький рівень внутрішньогосподарського контролю не може бути компенсований позавідомчим або відомчим (зовнішнім).

Становлення ринкових відносин, функціонування підприємств з різними формами власності можливі лише при найсуворішому контролі за раціональним використанням виробничих ресурсів. Зрозуміло, що ніхто не зробить це краще, ніж сам колектив. На цьому ґрунті виникла нормативно-

чекова система планування, обліку і контролю витрат.

З іншого боку, внутрішньогосподарський контроль сприяє демократизації управління, тому що його характерною рисою є масовість. У результаті підвищується оперативність управлінського втручання, самостійність фахівців.

Якщо розглядати управління як єдиний процес, то контроль здійснюється на завершальній стадії: планування, регламент-облік, контроль, аналіз. У цьому випадку контроль є вихідною інформацією для проведення аналізу. Можлива й інша послідовність в управлінському процесі. В цьому випадку змінюється й роль контролю. Так, на стадії планування контроль використовується як інформаційна база, критерій напруженості плану на стадії регламентації - як критерій обґрунтованості регламентів (договорів, наказів, рішень, розпоряджень, постанов і т. д.): на стадії обліку- служить засобом перевірки вірогідності даних.

Управлінські рішення, прийняті керівниками підприємства та його структурними підрозділами, розпорядження і вказівки вищих органів також можуть бути помилковими, неправомірними за певних умов. Тому вони теж підлягають ретельній перевірці із погляду законності і господарської доцільності, що варто враховувати при проведенні внутрішньогосподарського контролю.

У теперішніх умовах господарювання контроль слід розглядати не як надзвичайний захід або тимчасова кампанія, що здійснюється від часу до часу, а як діюча на постійній основі науково обґрунтована і добре налагоджена система активного моніторингу і перевірки за процесами виробництва, розподілу, обміну і виробничого споживання. Контроль забезпечує необхідний у господарюванні зворотний зв'язок, систематичне порівняння планових показників та фактичних результатів, що є необхідною умовою прийняття правильних й виважених управлінських рішень. У багатьох випадках контроль допомагає уникнути помилок, наявність яких може коштувати досить дорого. Добре відлагоджена система контролю сприяє кращому залученню іноземних партнерів та інвесторів, для яких вона є важливим чинником формування

довіри до місцевої влади. Крім того за допомогою контролю встановлюється відповідність процесу господарювання й управління, виявляють відхилення, допущені при реалізації відповідних рішень. Господарський контроль здійснюється з боку держави й суспільства з метою зміцнення стану економіки та підвищення ефективності господарсько-фінансової діяльності підприємств.

Реформування форм власності та створення нових механізмів господарювання привели до значних змін в організації та методах здійснення контролю. Діюче на сьогодні в Україні законодавство вимагає контролю за дотриманням законності господарських процесів та явищ, проте комплексний підхід до вирішення організаційних й процедурних основ здійснення господарського контролю практично відсутній.

Особливе місце господарський контроль займає також у системі фінансового контролю. Формування господарського контролю обумовлюється, перш за все, потребою практики та, зокрема, необхідністю покращенню економіки країни, посилення боротьби із негативними явищами такими, як розтрачання, розкрадання, безгосподарність, марнотратство. Господарство являє собою процес виробництва матеріальних благ. Звідси, господарський контроль – це контроль процесів виробництва, тобто системи взаємодії об'єктивного (базисного) і надбудовного факторів у сфері виробництва, розподілу і обміну суспільного продукту. Останнім часом у літературних джерелах наведено (хоча і різні) визначення поняття господарського контролю, що сприяло розробці його теорії. Господарський контроль базується на використанні контрольних функцій діючої системи господарювання, що взаємодіє на підприємствах з функціями, які виконують фінанси.

Господарський контроль має специфічні об'єкти перевірки і вивчення процесів виробництва, розподілу й обміну, що обмежуються фінансово-господарською діяльністю лише підприємств. Він опосередковує суспільні відносини в рамках діяльності цих підприємств. Господарський контроль не може поширюватись на об'єкти бюджетних установ (дитсадки, школи, лікарні та ін.), що цілком є прерогативою фінансового контролю. Проте господарський

контроль не може вирішувати функцію загальнодержавного масштабу управління економікою. Господарський контроль – це система прийомів і способів, за допомогою яких здійснюється систематична перевірка й спостереження за господарською і фінансовою діяльністю підприємств, виявляються відхилення стану господарювання на цих об'єктах від установлених критеріїв задля забезпечення найсуворішого режиму економії, раціонального використання і забезпечення збереження майна, своєчасного усунення негативних явищ.

1.2. Об'єкти та суб'єкти внутрігосподарського контролю

Під об'єктом внутрігосподарського контролю слід розглядати те, що підлягає перевірці; під суб'єктом маються на увазі посадові особи, служби (відділи) чи підрозділи підприємства, що здійснюють перевірку того чи іншого об'єкта (табл. 1.1).

Об'єкти внутрішньогосподарського контролю можуть бути деталізовані за галузями і структурними підрозділами. Слід відмітити, що в процесі його здійснення об'єктами спостереження є не самі по собі виробничі ресурси і процес розширеного відтворення, а дії осіб, відповідальних за забезпечення збереження й ефективне використання засобів виробництва, раціональне використання трудових ресурсів й дотримання законності в процесі виробництва. Із цього випливає важливий практичний висновок: контроль - це невід'ємна ланка управління, ефективність якої допускає створення умов, при яких кожний учасник господарського процесу вносить найдоцільніший і максимально можливий вклад у вирішення завдань підприємства. В нинішніх умовах господарський контроль може здійснюватись на різних рівнях управління, що обумовлює різноманітність суб'єктів контролю організацій та осіб, що контролюють господарську діяльність господарюючих об'єктів.

Таблиця 1.1

**Об'єкти і завдання внутрішньогосподарського контролю у
сільськогосподарських підприємствах**

Об'єкти	Завдання
1. Виробничі ресурси: важковідновлювані (природні) земля ліс вода і т. д. відновлювані трудові матеріальні фінансові	Систематичне спостереження за зберіганням і ефективним використанням виробничих ресурсів; недопущення крадіжок, розукомплектування, використання не за призначенням; перевірка доцільності різних виплат; пошук резервів росту продуктивності праці
2. Процес розширеного відтворення : виробництво розподіл обмін споживання	Систематичний контроль за дотриманням технології виробництва, застосування передових прийомів, виконання планів по реалізації продукції, законністю і доцільністю операцій по реалізації і постачанню і т.д.

Умовою успішного проведення внутрішньогосподарського контролю є не стільки правильно визначити його об'єкти, але й необхідність усвідомлення напрямку проведення перевірок.

Внутрішньогосподарський контроль спрямований на підвищення ефективності аграрного виробництва, виявлення і використання внутрішніх резервів та посилення режиму економії, підвищення продуктивності праці, зниження собівартості продукції, покращення використання основних засобів, фінансових, матеріальних й трудових ресурсів, усунення непродуктивних витрат і втрат, запобігання зловживань і порушень, забезпечення збереження

матеріальних запасів.

Основним суб'єктом внутрішньогосподарського контролю є керівництво підприємства, яке здійснює загальне управління фінансово-господарською діяльністю. Керівництво підприємства є організатором і координатором контролю, забезпечує його злагодженість, координацію, послідовність і регулярність.

Керівник сільськогосподарського підприємства, затверджуючи посадові інструкції відповідних працівників господарства, встановлює кожній особі, ланці коло контрольованих питань. Він зобов'язаний стежити за виконанням суб'єктами контролю контрольних функцій, вживати необхідних заходів до недбайливих працівників і обґрунтовано вирішувати інші питання, зв'язані зі здійсненням контролю. На жаль, у багатьох господарствах посадові інструкції працівників не розроблені, що веде в одних випадках до безконтрольності в роботі підлеглих, в інших - до дублювання функцій різних підрозділів і посадових осіб. Відповідно до Закону України «Про підприємства в Україні» від 27.03.94р. №887-ХІІ-ВВР передбачено здійснювати, а відповідно і контролювати діяльність таких видів підприємств залежно від форм власності на майно та організаційних форм: приватне, колективне, господарське товариство, комунальне чи державне.

Винятково велика роль головного бухгалтера сільськогосподарського підприємства, який має право другого підпису документів, забезпечує систематичний контроль за раціональним, ощадливим використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Разом з керівниками інших підрозділів і служб головний бухгалтер зобов'язаний ретельно контролювати: дотримання встановлених правил оформлення приймання і відпустки товарно-матеріальних цінностей; правильність установаження посадових окладів; дотримання штатної, фінансової і касової дисципліни; дотримання інструктивних вказівок директивних органів про порядок проведення інвентаризації статей балансу і відображення її результатів в обліку; стягнення у встановлений термін дебіторської і погашення

кредиторської заборгованості тощо. В умовах ринкових відносин контролююча роль головного бухгалтера зростає. Він повинен забезпечити контроль за правильним функціонуванням внутрішньогосподарських товарно-грошових відносин, станом економічних взаємин і взаєморозрахунків виробничих підрозділів, працівників та партнерів.

Основний обсяг робіт внутрішньогосподарського контролю покладається на працівників служби обліку - центральної бухгалтерії, облікових працівників виробничих підрозділів підприємств. Вони здійснюють функції контролю за основними напрямками діяльності безпосередньо на стадії оформлення і приймання первинних документів, а також у процесі відображення в бухгалтерських регістрах.

До суб'єктів внутрішньогосподарського контролю належить також головний економіст та працівники планово-економічної служби, аудитори, що здійснюють систематичний моніторинг за виконанням господарством та його підрозділами поточних й перспективних планів, замовлень, правильністю застосування норм виробітку, відрядних розцінок, договірних цін й тарифів. Цими працівниками виявляються недоліки у виробничій і фінансово-господарській діяльності, вишуковуються резерви підвищення продуктивності суспільної праці та зниження собівартості продукції. Економісти, аудитори, використовуючи облікову інформацію, можуть чітко визначити тенденції розвитку підприємства (позитивні чи негативні), давати кількісну оцінку цим тенденціям і вносять конкретні пропозиції щодо шляхів підвищення ефективності суспільного виробництва.

Крім цього, у контролі беруть участь фахівці-технологи й організатори виробництва, очолювані інші служби (відділи), що здійснюють технологічне, технічне, організаційно-економічне керівництво відповідною галуззю сільськогосподарського виробництва.

Важливу роль у проведенні внутрішньогосподарського контролю відіграють управлінці структурних підрозділів - начальники цехів, бригадири, завідувачі фермами, ремонтними майстернями, гаражами.

Вказані суб'єкти контролю систематично перевіряють своєчасність і якість виконання основних технологічних операцій, дотримання правил з охорони праці, техніки безпеки, виробничої, ветеринарної санітарії і протипожежного захисту, внутрішнього трудового розпорядку, чинного законодавства тощо.

Серед суб'єктів внутрішньогосподарського контролю особливе місце займають матеріально відповідальні особи, що відповідають за збереження довірених їм цінностей, а також за дотримання встановлених лімітів їх використання.

Контрольні функції керівників структурних підрозділів, фахівців і матеріально відповідальних осіб визначаються відповідними посадовими інструкціями, які розроблені у кожному підприємстві.

Об'єкти і суб'єкти контролю тісно пов'язані між собою і взаємообумовлені. Кожен об'єкт пов'язаний із діяльністю людей: матеріально відповідальних осіб, керівників підрозділів, фахівців-технологів й організаторів виробництва, облікових працівників тощо. Так, збереження виробничих запасів на складі забезпечується завідувачем складом (комірником); ефективність використання тракторного парку залежить від умілих дій інженерної служби та бригадирів тракторних (тракторно-рільничих) бригад; правильна організація оплати праці припускає недопущення приписок робіт керівниками відповідних підрозділів.

Тому, об'єктом внутрішньогосподарського контролю є діяльність усіх без винятку працівників підприємства. З'ясування цього висновку принципово важливо, оскільки націлює кожен суб'єкт контролю не тільки на установлення фактів чи розмірів порушень, зловживань, розкрадань, безгосподарності, марнотратства, приписок тощо, але й на виявлення конкретних винуватців, а також негайне вживання необхідних заходів щодо усунення й недопущення негативних явищ надалі.

У свою чергу, це положення висуває вимоги щодо чіткого розмежування контрольних функцій кожного суб'єкта контролю для того, щоб, з однієї

сторони, перевіркам підлягала діяльність усіх підзвітних чи матеріально відповідальних осіб, а з іншої - недопущення дублювання контрольних функцій різними об'єктами.

З метою успішного виконання контрольних функцій суб'єктам внутрішньогосподарського контролю надаються широкі права.

Головний бухгалтер підприємства має право вимагати від керівників бригад, ділянок, цехів та інших підрозділів, а в необхідних випадках і від керівника підприємства вжити заходів для підвищення ефективності використання засобів і посилення охорони майна. Зокрема, до таких вимог можна віднести: необхідність перегляду підвищених і застарілих норм витрат матеріалів, витрат праці, поліпшення складського господарства, належної організації приймання і збереження сировини, матеріалів та інших цінностей, підвищення обґрунтованості відпускання цих цінностей на потреби виробництва, проведення заходів із посилення контролю за правильністю застосування норм і нормативів, належною організацією первинного обліку отриманої продукції.

Головний бухгалтер має право перевіряти у структурних підрозділах підприємства дотримання встановлених правил приймання, оприбуткування, збереження і витрачання коштів, товарно-матеріальних та інших цінностей, а також вносити пропозиції щодо зниження розмірів або позбавлення доплат керівників підрозділів підприємства, що не забезпечують виконання установлених вимог із організації обліку і контролю. Він також вправі вносити пропозиції у відповідні контролюючі органи щодо накладення грошових стягнень на тих посадових осіб, які своїми неправильними діями чи нерозпорядливістю нанесли підприємству матеріальні збитки.

Важливо наголосити, що права головного бухгалтера оберігаються законодавством. Відповідно до діючих законів України будь-які спроби переслідування головного бухгалтера, що здійснює свої функції, повинні рішуче припинятися відповідними керівниками, а винні у цьому особи притягуватись до відповідальності.

Фахівцю сільського господарства, що займає в господарстві посаду керівника підрозділу, служби чи галузі, технолога виробництва, відповідно до займаної посади надається право: маневрувати наявними трудовими, матеріальними і грошовими ресурсами та здійснювати контроль за їх витрачанням; визначати технологію виробництва й вносити в неї зміни із врахуванням конкретних умов; вносити пропозиції щодо набору, розміщення і звільненню працівників, розподілу між ними службових обов'язків, удосконалюванню форм і методів організації й оплати праці та інших видах матеріального заохочення працівників; не допускати до роботи осіб, які не мають відповідної кваліфікації; вживати заходів до порушників трудової і виробничої дисципліни; не приймати недоброякісно виконані роботи, вимагати усунення недоліків; перевіряти дотримання агротехнічних, зооветеринарних і технологічних правил; зупиняти виконання робіт у випадку порушення цих правил.

Матеріально відповідальні особи мають право не проводити видачу матеріальних цінностей на основі недооформлених чи неправильно оформлених документів чи видавати їх у кількості, що перевищує встановлений ліміт; вимагати від працівників правильного складування матеріальних цінностей; ставити перед керівниками господарства й окремих підрозділів питання щодо створення необхідних умов для забезпечення збереження товарно-матеріальних цінностей.

Керівники сільськогосподарських підприємств, кооперативів, фермерських господарств повинні контролювати кількість і якість матеріальних ресурсів, повноту і своєчасність виконання адміністрацією й іншими підрозділами договірних зобов'язань, кількість і якість послуг інших ланок і служб господарства, а також підрядників. Їм також цілком надаються права контролю за ходом виробничих процесів у своїх підрозділах, використанням ресурсів і грошових надходжень.

Ревізійна комісія, яка є незалежною від керівництва й окремих посадових осіб, має право оглядати склади, ферми, інші виробничі підрозділи і споруди,

вимагати від відповідних посадових осіб необхідні для перевірки документи, усні та письмові пояснення; за результатами ревізій і перевірок виносити пропозиції на розгляд загальних зборів колективу чи правління; брати участь у документальних перевірках господарсько-фінансової діяльності підприємства, проведених органами відомчого і позавідомчого контролю. Ревізійна комісія має право у випадках, коли потрібно негайно вжити заходів для усунення виявлених порушень і недоліків, вимагати від керівництва підприємства скликання позачергових зборів членів чи уповноважених.

Права ревізійної комісії акціонерних товариств, кооперативів принципово не відрізняються від прав, наданих відповідним комісіям у сільськогосподарських підприємствах, однак реалізуються вони з врахуванням специфіки цих підприємств (організацій).

Однією з актуальних концепцій, що вимагає розв'язання, є проблема посилення господарського контролю за раціональним і ефективним використанням ресурсів, попередженням непродуктивних втрат, що наносить значні збитки економіці підприємства. Слід зазначити, що значна кількість продуктивних втрат пов'язана не стільки з недоліками в організації господарської діяльності на підприємствах, скільки з низькою якістю внутрішньогосподарського контролю. Поряд із цим особливо гостро стоять проблеми збереження матеріальних цінностей, попередження недостач і розкрадань. Суттєвим недоліком діючої практики здійснення внутрішньогосподарського на підприємствах є також не великі суми недостач і розкрадань, але й постійна тенденція до їх зростання. Дані дослідження фінансової звітності підприємств сфери матеріального виробництва свідчать, що на величину недостач впливають такі показники: заборгованість по нестачах і псування цінностей; сума виявлених нестач; сума виявлених втрат та розмір відшкодованого збитку від нестач і псування цінностей.

1.3. Класифікація внутрігосподарського контролю в сільськогосподарському виробництві

Внутрішньогосподарський контроль можна класифікувати за різними ознаками. Так за суб'єктами виділяють такі види контролю: здійснюваний ревізійними комісіями фермерських господарств, приватно-орендними підприємствами; керівниками, фахівцями й іншими посадовими особами підприємства і його структурних підрозділів у межах їхньої компетенції; контрольно-ревізійними управліннями, податковими органами, окремими працівниками підприємства.

За часом проведення виділяють три види внутрішньогосподарського контролю: попередній, поточний, наступний. Попередній контроль здійснюється повсякденно до здійснення господарських операцій у процесі складання планів і кошторисів, висновку різних договорів і оформлення розпорядницьких документів (касових ордерів, наказів, накладних та ін.). Його мета - попередження порушень та зловживань у використанні природних, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, безгосподарності та незаконних дій посадових осіб. Здійснюють його усі суб'єкти контролю.

Важливу роль у попередньому контролі відіграють посадові особи. Так, , головний бухгалтер до підписання документів на нарахування заробітної плати працівникам тваринництва перевіряє вірогідність зафіксованих даних про обсяг отриманої продукції, за який нараховується оплата і правильність розцінок. Підписуючи той чи інший документ (договір, трудова угода, проект наказу), він тим самим підтверджує його законність і доцільність.

Поточний контроль також здійснюється повсякденно паралельно з процесом виробництва на основі даних оперативного і бухгалтерського обліку. Ціллю його є здійснення систематичного спостереження за виконанням планів, виробничих завдань і дотриманням лімітів витрат. Поточний контроль дає можливість вчасно виявляти негативні відхилення у виконанні бізнес-планів, проаналізувати причини і вжити заходів щодо усунення недоліків та недопущенню їх надалі.

На рисунку 1.1. подано класифікацію форм господарського контролю.

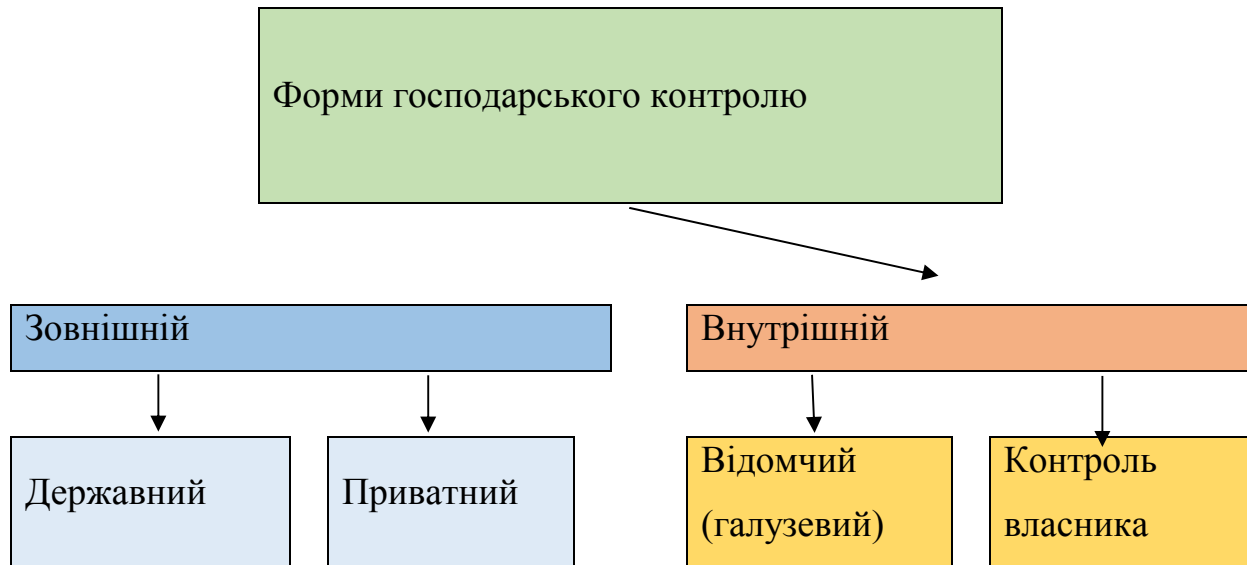


Рис.1.1. Класифікація форм господарського контролю

Наступний контроль у поєднанні із аналізом господарської діяльності представляє найбільш повний вид контролю. Він проводиться після здійснення господарських операцій на основі даних, зафіксованих у первинних документах та регістрах бухгалтерського обліку. Метою такого контролю є встановлення правильності й достовірності господарських операцій, здійснених за контрольний період, виявлення недоліків у роботі порушень та зловживань, якщо вони мали місце. Наступний контроль сприяє пошуку і мобілізації невикористаних резервів для подальшого покращення виробничих і економічних показників.

Варто також підкреслити, що усі види контролю взаємозалежні, а їх здійснення є обов'язковою умовою успішного управління підприємством.

За формою здійснення внутрішньогосподарський контроль виділяють: ревізії, перевірки, рейди, огляди.

Ревізія виробничої і фінансово-господарської діяльності - найважливіша форма контролю, сутність якої полягає в документальній і фактичній перевірці законності й економічній доцільності господарських операцій, виявленні розкрадань і зловживань, встановленні правильності організації обліку і

вірогідності звітності. Проведення ревізій сприяє дотриманню режиму економії.

У процесі ревізії виробничо-фінансова діяльність підприємства, його підрозділів і служб вивчається на основі справжніх документів і документальних записів. Ревізії, як правило, проводять ревізійні комісії у приватних підприємствах, акціонерних товариствах, фермерських господарствах, а також штатні контролери-ревізори.

Проведення ревізії регламентоване законодавством, яким визначені загальний характер, періодичність і терміни проведення, межі поширення, наявність спеціальних контролюючих органів (ревізійних комісій у сільськогосподарських підприємствах) і посадових осіб (ревізорів в окремих великих об'єднаннях, кооперативах), їх права й обов'язки, сукупність обов'язкових прийомів, організаційний початок і завершення й інші вимоги.

Ревізія в системі внутрішньогосподарського контролю найчастіше здійснюється як сукупність перевірок, що охоплюють різні сторони діяльності підприємства за нетривалий період (1-2 місяця). Таку форму проведення ревізії з оформленням результатів зведеним актом часто практикують сільськогосподарські підприємства.

Перевірка - форма контролю, спрямована на вивчення однієї чи декількох сторін виробничо-фінансової діяльності сільськогосподарських чи підприємств. Вони (перевірки) можуть бути плановими і позаплановими (на основі звернень працівників підприємства). За обсягом проведення перевірка значно відрізняється від ревізії і на відміну від останньої не обмежена конкретними вимогами. Так, перевірка може стосуватися правильності нарахування заробітної плати і термінів її виплати, наявності і якості посівного матеріалу і т.д. Основна перевага тематичних перевірок - їх оперативність.

Сутність самоконтролю полягає в тому, що кожний працівник, яку б посаду він не обіймав і на якій ділянці він не працював, систематично зіставляє результати своєї праці (за кількістю, якістю і термінах виконання) з передбаченими посадовими обов'язками чи конкретними завданням.

Самоконтроль не тільки підвищує ефективність процесу виробництва, але й має велике виховне значення. Самоконтроль набув широкого розвитку в умовах внутрішньогосподарських орендних і кооперованих відносин. Фермерські господарства, одержуючи повну господарську і фінансову самостійність, здійснюють самоврядування, беруть на себе і багато функцій внутрішньогосподарського контролю, здійснювані раніше керівництвом, головним бухгалтером, головним економістом, фахівцями й іншими суб'єктами контролю. Це насамперед функції контролю використання ресурсів, дотримання технології виробництва і т.д.

Висновки до розділу 1

Внутрішній контроль є важливим елементом управління підприємством, тому що саме він забезпечує дієву перевірку ефективності і виконання управлінських рішень, виявлення й усунення відхилень в фінансовій і господарській діяльності та системі бухгалтерського обліку, а також контроль за наявністю й використанням матеріальних ресурсів суб'єкта господарювання. Він відображає відповідність системи спостережень та перевірки процесу функціонування об'єкта прийнятим управлінським рішенням задля об'єктивної оцінки результативності та ефективності діяльності, встановлення законності і доцільності здійснення господарських операцій, достовірності звітності, збереження власності, виявлення внутрішньогосподарських резервів та підвищення ефективності діяльності підприємства.

Результати проведеного дослідження підтверджують те, що в будь-якому підприємстві є доцільним створення спеціального незалежного структурного підрозділу — служби внутрішнього контролю, яка проводитиме ефективний контроль, надавати інформацію щодо перспективних напрямків розвитку та розробляти рекомендації з метою покращення діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ВНУТРІГОСПОДАРСЬКОГО КОНТРОЛЮ

2.1. Структура і завдання внутрігосподарського контролю

В аграрному секторі одержали організаційне оформлення усі види господарського контролю позавідомчий (державний), внутрішньовідомчий, внутрішньогосподарський і суспільний. Для здійснення внутрішньовідомчого контролю, проведення ревізій і перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій агропромислового комплексу створені ревізійні служби в центральному апараті і підвідомчих об'єднаннях, трестах, що мають у своєму підпорядкуванні підприємства й організації.

Ревізії і перевірки фінансово-господарської діяльності здійснюються: у головних управліннях, об'єднаннях і трестах, а також у безпосередньо підлеглих їм підприємствах, організаціях і установах — контрольно-ревізійними підрозділами Мінагрополітики; в об'єднаннях, на підприємствах, в організаціях і установах системи Мінагрополітики, розташованих на території області, незалежно від місцевого чи державного підпорядкування — контрольно-ревізійними підрозділами обласних управлінь сільського господарства і продовольства; контрольно-ревізійними підрозділами головних управлінь і об'єднань — у підлеглих їм господарствах.

Завданням ревізії є вивчення питань, що вимагають обов'язкового контролю вищестоящими органами на основі документованої обліково-економічної інформації. Загальними завданнями при цьому є: виявлення господарських і фінансових порушень та фактіві розкрадань, безгосподарності й марнотратства; встановлення причин і умов, що сприяють господарським порушенням й розкраданням; вжиття заходів із відшкодування заподіяних збитків як у процесі ревізії, так і після неї; профілактична робота з недопущення порушень, безгосподарності розкрадань та інших зловживань, що

наносять збитки сільськогосподарському підприємству.

Рисунок 2.1 представляє послідовність подій після дати Балансу.



Рис. 2.1. Послідовність подій після дати Балансу

Основними завданнями внутрішньовідомчого контролю є: здійснення контролю за виконанням планових завдань, ощадливим використанням матеріальних і фінансових ресурсів, збереженням майна, правильністю організації бухгалтерського обліку, станом контрольно-ревізійної роботи, а також усунення фактів приписок, безгосподарності, марнотратства. До основних завдань документальної ревізії на підприємствах, в організаціях і установах, крім вищевказаного, входять наступні питання:

- дотримання штатно-кошторисної дисципліни і лімітів граничних асигнувань на утримання апарату управління;
- повнота і своєчасність оприбуткування сільськогосподарської

продукції, сировини, продукції переробки, товарів і інших матеріальних цінностей, стан їхнього збереження і раціонального використання;

- збереження коштів, цінних паперів і бланків суворої звітності;
- дотримання діючого порядку застосування цін і тарифів, норм витрат сировини і матеріалів, природних втрат, термінів розрахунків з покупцями і постачальниками;

- використання основних засобів, організація експлуатації і зберігання техніки, умови збереження тракторів і автомобілів, законність списання основних засобів;

- виявлення причин утворення непродуктивних витрат і мобілізація внутрішніх резервів;

- стан і ефективність використання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, своєчасність документального оформлення господарських операцій;

- дотримання порядку взаєморозрахунків з бюджетом;

- виконання рішень директивних органів по розвитку сільськогосподарського виробництва і удосконалення механізму управління;

- виконання наказів і вказівок вищестоящих організацій по усуненню недоліків, виявлених попередньою ревізією.

У контрольно-ревізійній службі основною посадовою особою є ревізор. Якість контрольно-ревізійної роботи значною мірою залежить від правильного підбору ревізорів та їх підготовки.

2.2. Організація планування й обліку проведення внутрігосподарського контролю у сільськогосподарських підприємствах

Контрольно-ревізійну роботу, як і інші, пов'язані з управлінням підприємствами, здійснюють відповідно до плану. Контрольно-ревізійні відділи в агропромислових комітетах областей, об'єднання, головні управління і управління, що мають контрольно-ревізійний апарат складають до початку року. При цьому враховується, що документальні ревізії проводяться кожного року.

Вищестояча організація перевіряє чи всі підприємства і організації охоплені ревізіями, чи плануються комплексні ревізії та ін. Після перевірки плани документальних ревізій затверджуються і висилаються нижчестоячим організаціям. За правильне складання планів документальних ревізій і перевірок, а також за їх виконання відповідальність несуть начальники контрольно-ревізійних відділів обласних управлінь сільського господарства і продовольства, головні бухгалтери, до яких належить контрольно-ревізійний апарат. Щоб забезпечити раптовість проведення кожної ревізії, план їх не повинен розголошуватися. Разом для того, щоб уникнути дублювання ревізій і перевірок, вищестоящі організації повідомляють фінансові органи й установи банків про терміни їхнього проведення в тім чи іншому господарстві і погоджують питання про участь у ревізіях фахівців цих організацій.

На підставі річних планів контрольно-ревізійної роботи кожен працівник контрольно-ревізійного апарату розробляє індивідуального план-графіка роботи на рік (табл.2.1.), у першому розділі якого вказуються господарства, які підлягають ревізії, дані про попередні ревізії, а також терміни проведення запланованої ревізії; в другому розділі плану вказується конкретні тематичні перевірки. Контроль за проведенням ревізії і перевірок проводиться у графі «Відмітка про виконання».

Ревізії і перевірки призначаються наказом керівництва. Незалежно від

того чи включені вони в план, вони повинні проводитись раптово. В наказі вказується їх характер, повну назву, термін, відповідальні особи за її проведення.

Таблиця 2.1

**Річний план роботи ревізійної комісії СТЗОВ «ПРОМАГРО»
Іваничівського району Волинської області**

Назва заходу	Виконавці	Аналізований період	Тривалість перевірки, днів	Час проведення, квартал
Ревізія діяльності господарства	Всі члени ревізійної комісії	2019р.	25	I
Перевірка: автотранспорту	Макар. С.І	I квартал	5	II
машино-тракторного парку	-	I півріччя	5	III
пального	-	Кожний квартал	1	I,II,III,IV
свинокомплексу	Стефан І.І.	II півріччя	5	III
садаво-годньої бригади	Токар В.С.	III квартал	5	IV
ферми	Білий А.В.	I півріччя	6	III
і.т.д.				

На основі наказу кожному члену ревізійної комісії виписується відрядне посвідчення із вказанням мети відрядження або спеціальне посвідчення, якщо місцезнаходження організації, що перевіряється не вимагає виписки відрядного посвідчення. Перед відбуттям у підприємство ревізор повинен вивчити дане підприємство, підготувати програму і план проведення ревізії та необхідні для цього документи.

2.3. Види і способи документального контролю

Способи та прийоми внутрішньогосподарського контролю визначається виходячи з його сутності і загального діалектичного методу пізнання. Сутність внутрішньогосподарського контролю проявляється у виявленні й усуненні господарських порушень в діяльності виробничих підрозділів підприємства.

Слід зазначити, що єдність внутрішньогосподарського контролю припускає обов'язковий взаємозв'язок його способів і прийомів. Усі вони в ході практичного вивчення господарських явищ зливаються воедино, взаємодіють один з одним.

Правильне застосування різноманітних способів і прийомів дозволяє вчасно розкрити, а у визначених випадках і попередити порушення виробничо-технологічної чи фінансової дисципліни, а також виявити розмір заподіяного збитку і конкретних винуватців. Практика здійснення внутрішньогосподарського контролю свідчить, що жоден зі способів і прийомів перевірки, які застосовуються окремо, не дає належного ефекту. Найбільший результат досягається шляхом використання їх у системі, що дозволяє всебічно розкрити сутність, законність і доцільність господарських операцій, виявити стан збереження товарно-матеріальних цінностей, а також установити ефективність використання землі, основних і оборотних коштів.

Теорією і практикою вироблені два способи здійснення контролю - документальний і фактичний.

У залежності від етапів контролю за господарською діяльністю розрізняють три його види: попередній, поточний і наступний (рис. 2.2).

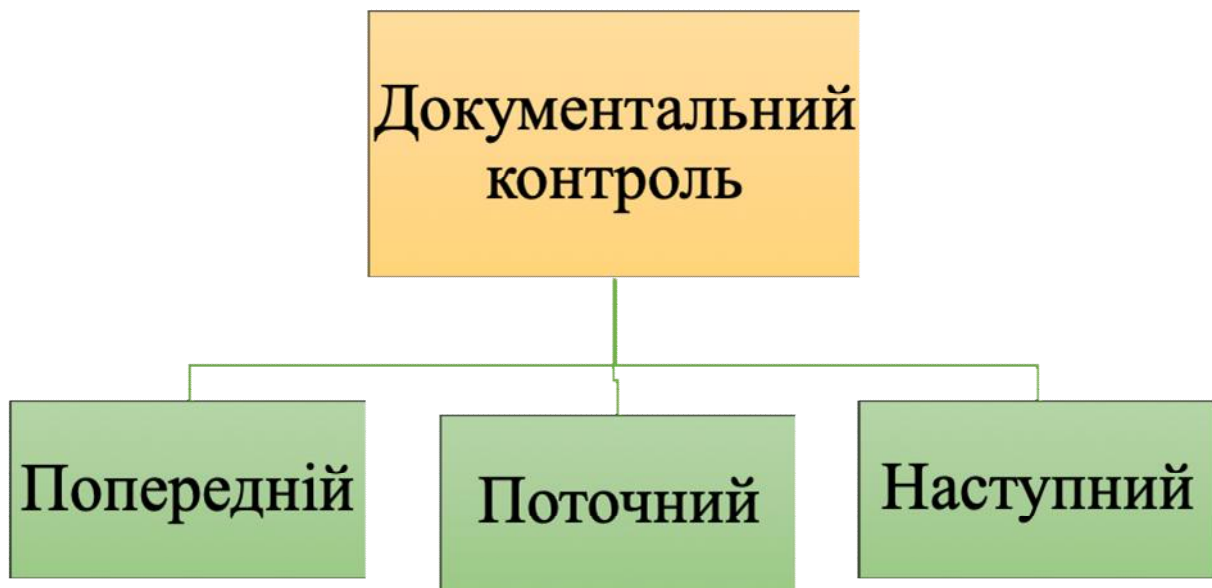


Рис. 2.2. Види документального контролю

Попередній контроль здійснюється постійно до проведення господарських операцій у процесі складання планів і кошторисів, розробки положень і умов оплати праці, висновку договорів і ін. Мета такого контролю – попередити порушення і зловживання в процесі виробничої діяльності матеріально відповідальними особами, безгосподарність і незаконні дії посадових осіб, забезпечити цільове використання засобів, не допустити непродуктивні витрати.

Попередній контроль здійснюють органи державного, внутрішньовідомчого і суспільного контролю. Наприклад, установи банку при видачі кредитів перевіряють їх забезпеченість, перед оплатою платіжних документів перевіряють їх цільове призначення і законність платіжних документів. Також перевіряють їх реальність і відповідність діючим нормативам, встановленим лімітам фінансування і витрат. Важливу роль у здійсненні попереднього контролю відіграє обліковий персонал сільськогосподарського підприємства. При прийманні документів бухгалтерія

перевіряє вірогідність і законність тієї чи іншої операції. Затверджуючи договір або трудову угоду, бухгалтер уточнює їх законність, доцільність і вірогідність, правильність застосування розцінок і т.д.

Поточний контроль здійснюється постійно у процесі виробництва на підставі даних оперативного і бухгалтерського обліку. Метою поточного контролю є систематичне й оперативне спостереження за виконанням плану виробництва і реалізації продукції, а також дотриманням лімітів витрат. Поточний контроль здійснюється шляхом аналізу показників оперативної звітності, проведення тематичних перевірок.

Наступний контроль поряд із аналізом господарської діяльності є найбільш повним видом контролю.

Варто наголосити, що усі види контролю взаємозалежні, а їхнє здійснення є обов'язковою умовою успішного управління підприємством.

2.4. Особливості внутрігосподарського контролю

Внутрішньогосподарський контроль являє собою систему безупинного спостереження за ефективністю використання майна підприємства, законністю і доцільністю господарських операцій та процесів, збереженням грошових коштів, матеріальних цінностей. У той же час він є складовою частиною ринкового механізму, одним із прийомів перевірки виконання прийнятих рішень, найважливішою функцією управління економікою.

У зв'язку з цим доцільно визначити роль і значення внутрішньогосподарського контролю в системі управління та критично оцінити сучасний стан й визначити напрями розвитку внутрішньогосподарського контролю (наступного, попереднього і поточного).

Особливе значення має внутрішньогосподарський контроль на підприємствах та їх об'єктах, де зосереджуються величезні потоки матеріальних цінностей і коштів, а також у функціональних відділах бухгалтерій, де здійснюється перевірка і обробка облікової документації.

Характерною особливістю внутрішньогосподарського контролю є те, що він здійснюється в процесі господарської діяльності, має важливе значення в забезпеченні збереження майна. Майже всі нестачі і розкрадання цінностей виявляються інвентаризаціями і перевітками, що проводяться працівниками низових підприємств (включаючи й ті інвентаризації, що проводяться цими працівниками під час ревізій). Особливістю внутрішньогосподарського контролю є також і те, що він функціонує в момент здійснення і оформлення господарських операцій. У свою чергу це дає можливість вчасно виявляти недоліки і вживати заходи для їх усунення. Внутрішньогосподарський контроль здійснюється на рівні підприємства і його об'єктом є господарська діяльність підприємства. Такий контроль повинні здійснювати керівники, фахівці структурних підрозділів, у т.ч. і працівники обліку.

В ринкових умовах однією з актуальних концепцій, що вимагає розв'язання, є проблема посилення господарського контролю за раціональним і ефективним використанням ресурсів, попередженням непродуктивних втрат, що наносить значні збитки економіці підприємств. Чималі суми непродуктивних втрат пов'язані не стільки з недоліками в організації господарської діяльності на підприємствах, скільки з низькою якістю внутрішньогосподарського контролю. Поряд із цим особливо гостро постає проблема збереження матеріальних цінностей, попередження нестач і розкрадань. Суттєвим недоліком діючої практики здійснення внутрішньогосподарського контролю на підприємствах є не лише наявність великих сум нестач і розкрадань, але й постійна тенденція до їх зростання. Дані дослідження фінансової звітності підприємств сфери матеріального виробництва свідчать, що на величину нестач впливають такі показники: заборгованість по нестачах і псування цінностей; сума виявлених нестач; сума виявлених вірат та розмір відшкодованого збитку від нестач і псування цінностей.

Велике значення у виявленні і попередженні нестач і розкрадань належить внутрішньогосподарському контролю. Близько 90 відсотків нестач і

розкрадань на підприємствах сфери матеріального виробництва виявляється інвентаризаціями, проведеними безпосередньо їх працівниками.

Щодо боротьби за своєчасне виявлення нестач, попередження їх перехід у великі розкрадання значна роль належить поточному бухгалтерському контролю, здійснюваному працівниками бухгалтерій при виконанні ними функціональних обов'язків. Дослідження показали, що у сфері матеріального виробництва приблизно 49 відсотків нестач і розтрат сталися через порушення бухгалтерського обліку, невиконання контрольних функцій працівниками бухгалтерських служб або їх участь у розкраданнях матеріальних цінностей. Нерідкі випадки, коли облікові працівники сприяли приховуванню нестач шляхом вилучення документів на оприбуткування матеріалів в інше підприємство (у підзвіт завідувачу складом) і невключення до відпуску матеріалів інших підприємств. У порушення чинних положень облікові працівники складали матеріальні звіти завідувачим складами і мали можливість одним із них завищувати залишки матеріалів шляхом несписання їх у витрати, іншим - зменшувати ці залишки за рахунок ненадходження матеріалів.

З метою посилення контролю за збереженням майна на підприємствах, і особливо сфери матеріального виробництва, а також недопущення випадків співучасті облікових працівників у приховуванні нестач і розкрадань потрібно практикувати періодичне переміщення бухгалтерів структурних підрозділів бухгалтерій із однієї ділянки рахункової роботи на іншу (з одного підрозділу бухгалтерії в інший).

Однією з причин негативних явищ на підприємствах є низька якість внутрішньогосподарського контролю, недостатнє використання зворотного зв'язку, що не забезпечує передбачення помилок в системі управління господарською діяльністю. Поряд із цим недоліки в організації і здійсненні внутрішньогосподарського контролю багато в чому пояснюються тим, що в наукових джерелах недостатньо уваги приділяється питанню внутрішньогосподарського контролю або не розкриваються його методики. У свою чергу усе це негативно впливає на практику здійснення

внутрішньогосподарського контролю.

У наукових дослідженнях з питань внутрішньогосподарського контролю тривалий час багато зусиль витрачалося на розробку методики здійснення наступного контролю. Це призводило до того, що наступний контроль констатував тільки факти без їх глибокого аналізу. Власне кажучи, утворювався парадокс, коли немає можливості заглядати наперед, краще дивитися у (контролювати) минуле, ніж не контролювати зовсім. У результаті на наступний контроль зусиль витрачається багато, а віддача незначна. В економічній літературі низка авторів віддають перевагу наступному контролю у зв'язку з тим, що він найбільш документально обґрунтований. Незважаючи на це, його негатив його в тому, що минулого вже змінити не можна. Тому одним із ефективних є попередній і поточний внутрішньогосподарський контроль. Дієвий внутрішньогосподарський контроль має бути направлений на попередження наявних і майбутніх відхилень від визначених критеріїв (нормативів, планів тощо). А цю вимогу можна забезпечити тільки в процесі попереднього і поточного внутрішньогосподарського контролю, який повинен здійснюватися усіма службами управління та бухгалтерією підприємства.

Для підвищення ефективності внутрішньогосподарського контролю варто здійснювати його з деяким забіганням наперед. Така система контролю має назву попереднього внутрішньогосподарського контролю. Попередній внутрішньогосподарський контроль являє собою систему, що забезпечує своєчасне повідомлення про необхідність коригувальних дій. Такий контроль загострює увагу керівника й інших фахівців (суб'єктів контролю) на слабких ділянках господарської діяльності. Власне кажучи, попередній внутрішньогосподарський контроль є сигналом тих явищ, що можуть викликати негативні наслідки (втрати, непродуктивні витрати, розкрадання тощо), якщо не буде вжито негайних заходів на тих чи інших ділянках роботи.

Попередній внутрішньогосподарський контроль - це взаємодіюча система, в якій одні змінні (наприклад, матеріальні цінності і кошти) знаходяться у взаємодії один з одним, а інші позитивно або негативно

впливають на ці показники.

У теоретичних дослідженнях і практичних аспектах з питань попереднього внутрішньогосподарського контролю і передбачення помилок та прорахунків до нинішнього часу нічого мало що зроблено. Відповідно це позначилося на теорії внутрішньогосподарського контролю, що не дало можливості використовувати в практичній роботі повною мірою систему внутрішньогосподарського контролю. Крім того, і на сьогодні не достатньо розроблені методи попереднього внутрішньогосподарського контролю. З метою підвищення ефективності попереднього внутрішньогосподарського контролю варто застосовувати такі його способи, як: обґрунтоване укладання багатократних прогнозів і зіставлення їх із бажаним результатом (еталоном), внесення коректив і змін у початкові програми господарської діяльності, що дасть можливість забезпечити досягнення бажаних результатів із запланованими показниками.

Однією з умов попереднього внутрішньогосподарського контролю є використання систематичних повідомлень, які містяться в первинній документації про операції відповідно до встановленого режиму функціонування господарських операцій і процесів. У зв'язку з цим виникає необхідність дослідження відносин між елементами господарських процесів, які здійснюються на місці вчинення операцій. Винятково важливе значення мають питання тривалості здійснення попереднього внутрішньогосподарського контролю для того, щоб зменшити інтервали часу між перевірками.

Попередній внутрішньогосподарський контроль нерідко ігнорується найчастіше з тієї причини, що при виконанні функцій контролю керівники і фахівці структурних підрозділів підприємств залежать від наявності бухгалтерських даних. На практиці такий контроль використовується тільки тоді, коли стає відомо про відхилення для вжиття відповідних заходів. У зв'язку з цим актуальною проблемою є розробка прийомів прогнозованого контролю з використанням отриманої інформації. Наприклад, на певній ділянці господарської діяльності або етапі управління в результаті проведеного

прогнозу одержують інформацію про надходження матеріалів для виготовлення продукції, що швидко псується. На цьому етапі контролюючі органи можуть розробити програми посиленого спостереження не лише за надходженням й рухом вантажів із цими матеріалами, але й за їх реалізацією. Аналогічним чином можна здійснювати попередній внутрішньогосподарський контроль за збалансованістю грошових доходів і витрат, потребою і наявністю матеріалів для виготовлення готової продукції, не чекаючи бухгалтерських звітів, які надійдуть тільки в середині наступного звітного періоду.

Попередній внутрішньогосподарський контроль має значні перспективи, оскільки його впровадження дасть змогу керівникам і фахівцям підприємств передбачати можливі відхилення до того моменту, як вони дійсно відбудуться, і вжити відповідних заходів. Вважають, що простий звичайний зв'язок шляхом використання суб'єктами контролю відповідної інформації не вирішує проблеми попереднього внутрішньогосподарського контролю. У цьому випадку немає можливості визначити спосіб запобігання явищ, що мали місце в минулому. Для того, щоб контроль не лише виявляв відхилення від плану, але й забезпечував можливість для вжиття заходів з метою коригування потенційних і фактичних відхилень, важливо більше орієнтувати його на майбутнє, а не на простий зворотний зв'язок. Особливо це стосується фактів списання матеріалів від псування понад норми природних втрат. Важливим засобом попередження і зниження матеріальних втрат є посилення поточного контролю з боку всіх працівників підприємства за правильністю і законністю списання втрат матеріалів понад норми природних втрат, розкриття причин і виявлення винних осіб із метою погашення матеріальної шкоди. У системі внутрішньогосподарського контролю втрати повинні визначатися в комплексі як розмір втрат при навантаженні, розвантаженні, перевалці і транспортуванні матеріалів, від зниження їх якості, додаткові втрати по збереженню неходових і залежаних матеріалів, втрати від псування, нестачі і розкрадання матеріальних цінностей, втрати тари тощо. Для цього варто зосередити контроль на цих критичних моментах, що дасть змогу знизити втрати матеріалів, а саме на

необхідності зменшення розмірів природних втрат за рахунок поліпшення умов збереження матеріалів і організації операцій, пов'язаних із підготовкою матеріалів до використання у виробництві; зменшенні нормованих відходів по деяких матеріалах; попередженні псування матеріалів у результаті незабезпеченості умов їх збереження.

На сьогодні система обліку втрат матеріалів на підприємствах не забезпечує належного контролю їх економічної обґрунтованості. Списання втрат понад норми природних втрат і втрат від їх псування (коли не встановлено винних осіб) здійснюється з кредиту рахунку 20 «Виробничі запаси» на дебет рахунку 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» і знаходить відображення у статті «Інші операційні витрати» ф. № 2 «Звіт про фінансові результати».

При здійсненні внутрішньогосподарського контролю втрат важливе значення має вибір еталону для порівняння. За еталон можуть бути прийняті порівняння втрат, допущених у поточних і минулому періодах, або втрат, допущених на різних підприємствах, а також порівняння їх з нормативами. Порівняння втрат поточних і минулого періодів швидше за все вказує на зміни їх рівня і не дає змоги виявити розмір втрат. Особливо це виявляється тоді, коли таке порівняння проводиться на макрорівні, тому що на втрати впливають різниці в методах реалізації продукції, технології виробництва, процесах постачання і реалізації, а також структурні зрушення, що призводять до незіставлення об'єктів порівняння. Те ж саме можна сказати і щодо порівняння втрат на різних підприємствах, які нерідко відрізняються за рівнем фондоозброєності, технічним рівнем, кваліфікації і професійної підготовці кадрів тощо. Позитивним у порівнянні втрат на різних підприємствах є те, що вони дають можливість виявити резерви поліпшення їх роботи. Найбільш ефективним засобом попередження втрат матеріальних цінностей є здійснення системи порівняння цих втрат з нормативами. Однак при цьому нормативи повинні бути науково обґрунтованими і оптимальними.

В економічній науці недостатньо досліджено питання

внутрішньогосподарського контролю втрат матеріальних цінностей (матеріалів, готової продукції тощо) на окремих стадіях їх руху (при збереженні, транспортуванні, реалізації тощо). Складність дослідження цього комплексу проблем визначається насамперед широтою діапазону втрат, ще більш значною кількістю факторів, що їх спричиняють, а також різноманіттям шляхів впливу на них.

Перед підприємствами гостро постає завдання усунути втрати матеріальних цінностей на усіх стадіях виробництва, транспортування, збереження і реалізації, де їх величина досягає значних розмірів. Тому важливе значення має розробка обґрунтованих економічних нормативних втрат матеріальних цінностей, що вимагає удосконалення внутрішньогосподарського контролю на всіх стадіях виробництва продукції, її транспортування, надходження, збереження і реалізації. Суттєвим недоліком практики внутрішньогосподарського контролю є те, що він, в основному, ґрунтується на здійснених операціях. Орієнтацію контролю на майбутнє не приділяється увага тому, що керівники і працівники обліку, як правило, працюють зі статистичними і обліковими даними минулих періодів.

Попередній внутрішньогосподарський контроль як частина загальної системи управління, є тим елементом, в якому виникає необхідність у коригуванні відхилень (у перегляді планів, модернізації цілей), організаційної функції або удосконаленні процесу руху матеріальних цінностей. При цьому, природно, не слід припускати того, що контроль зводиться лише до визначення ефективності роботи шляхом зіставлення з нормативами (еталонами) і у випадках відхилень від прийнятих норм ніяких заходів не вживається.

Однією з проблем подальшого удосконалення внутрішньогосподарського контролю з метою підвищення ефективності його функцій є використання на робочих місцях комп'ютерної техніки. Отримані за допомогою комп'ютерів дані, дуже оперативно і швидко можуть навати керівникам і спеціалістам підприємств, а також фахівцям їх структурних підрозділів необхідну

інформацію про ті або інші об'єкти. Наприклад, за кордоном уже давно введено електронні апарати (комп'ютери), куди можна вводити і звідки можна одержувати інформацію про матеріальні цінності, обсяг реалізованої продукції, фінансові результати від операційної діяльності на будь-який момент часу тощо. Власне кажучи, в ці електронні пристрої можна ввести систему, завдяки якій у будь-який час апарат управління буде забезпечений необхідною інформацією. Відповідно це сприятиме своєчасному здійсненню контролю та здійсненню коригуючих заходів. У вітчизняній системі контролю цей процес займає занадто багато часу.

Одним із важливих питань використання сигнальної документації для посилення контролю за господарськими операціями і підвищення його дії в поліпшенні економічних показників є упорядкування змісту і форми носіїв сигнальної інформації. Особливої уваги в зв'язку з цим заслуговують пропозиції ряду авторів про виділення сигнальної документації як самостійного елемента первинного обліку. Підкреслюючи актуальність цієї проблеми, вважаємо за доцільне виділити її в самостійний елемент контролю. Використання сигнальних документів дає можливість вчасно вживати заходів для усунення недоліків та прорахунків при здійсненні функцій управління.

Однією з актуальних проблем є забезпечення взаємозв'язку попереднього внутрішньогосподарського контролю зі зворотним. У деякому значенні систему попереднього контролю можна назвати зворотним зв'язком (рис. 2.3), що надає інформацію про виконання розпоряджень, отримані результати роботи і шляхи їх досягнення, допущені при цьому помилки, тобто контроль визначає мету і відповідно результати.



Рис. 2.3. Зворотний зв'язок у системі внутрішньогосподарського контролю

На основі зворотного зв'язку оцінюються входи процесу у систему або її виходи та вводяться необхідні виправлення для одержання бажаних результатів. Якщо є розбіжність, то сам процес або його входи змінюються для забезпечення бажаних результатів.

Зіставлення попереднього контролю з простим зворотним зв'язком наведено на прикладі підприємств сфери матеріального виробництва (рис. 2.4).

Попередній внутрішньогосподарський контроль має величезний вплив на господарську діяльність і попередження негативних явищ у системі управління підприємством. Наведені послідовності попереднього контролю грошових коштів і матеріалів свідчать про те, що для забезпечення ефективності їх реалізації в практичній роботі керівники повинні розглядати їх як взаємодіючу систему. Наведені рисунки свідчать про те, що змінні знаходяться у взаємодії

одна з одною, а інші здійснюють позитивний чи негативний вплив на обсяг наявності грошових коштів або матеріалів. Так, з наведеної системи попереднього контролю матеріалів видно, що якщо надходження їх від постачальників перевершує передбачуваний рівень, а використання у виробництві менше запланованого, то, якщо не вжити відповідних заходів, відбудеться збільшення матеріальних запасів. Для розробки найкращого варіанту програми попереднього контролю важливо розширити для включення у систему тієї моделі запроваджень. Наприклад, при використанні матеріалів у виробництві виникає імовірність зменшення матеріальних цінностей, але їх використання залежить від попиту готової продукції.

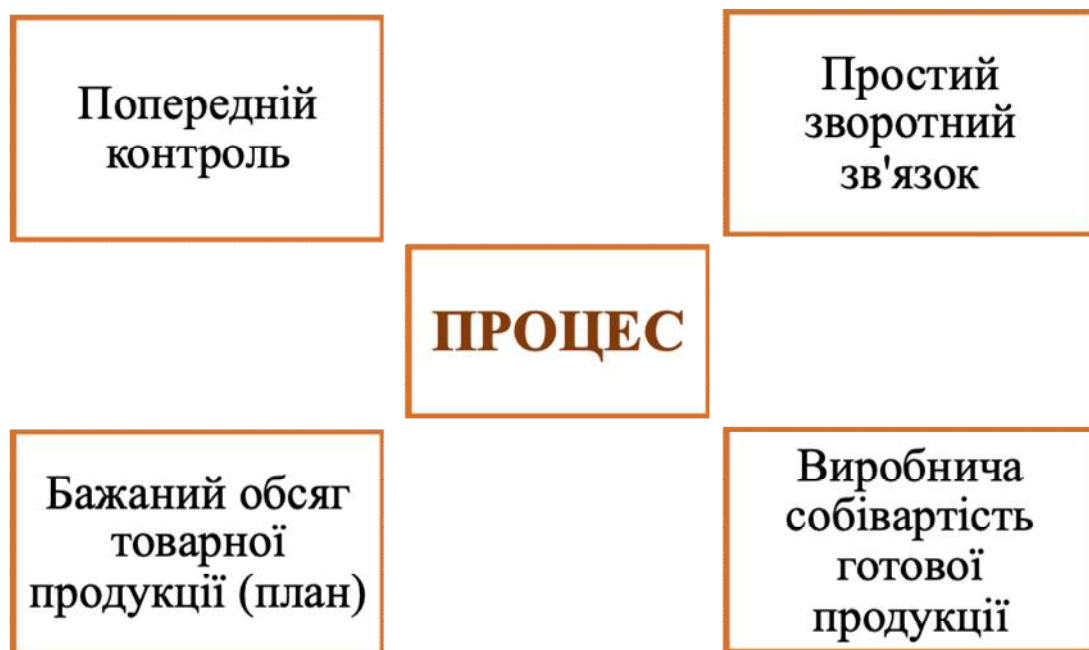


Рис. 2.4. Порівняння попереднього контролю із системою простого зворотного зв'язку

Система попереднього внутрішньогосподарського контролю не така вже й складна. Особливо це стосується визначення її змінних, їх розгляду як взаємодіючої системи і розрахунку самої моделі. Основні труднощі системи попереднього контролю - це необхідність стежити за тим, що фахівці називають

«обуренням». Хоча ці фактори не враховуються в моделі, вони можуть впливати на всю систему, включаючи і кінцеві результати. Попередній внутрішньогосподарський контроль тісно пов'язаний з поточною господарською діяльністю і логічним передбаченням реальності виконання планів. Це вимагає наявності прискореної сигнальної інформації про можливі відхилення. Така оперативна інформація про відхилення в системі управління повинна забезпечуватися надійною системою спостереження, подавати сигнали про відхилення ще до того, як вони відбудуться. В практичній роботі це дасть змогу вчасно виправити ситуацію і усунути негативні відхилення від заданих критеріїв або планів. Але для цього потрібно, щоб система контролю відповідала організаційній структурі підприємства. При цьому чим тісніший зв'язок між системою контролю і тієї ділянкою підприємства, де зосереджена відповідальність за ті або інші дії, тим легше коригувати відхилення від плану. Тому особливо важливе значення має наближення осередку контролю до органу управління. Чим ближче до органу управління осередок, що здійснює контрольні функції, тим менша відстань між контролем і рішенням, тим швидше орган, що приймає ці рішення, одержує необхідні пропозиції для таких рішень. Підвищення ефективності контролю вимагає, щоб система контролю фіксувала увагу на відхиленнях у критичних моментах і вчасно інформувала про відхилення. Відповідно це означає, що, зосереджуючи увагу на розбіжностях із запланованими (нормативними) критеріями, система контролю дає змогу виявити ті ділянки, де потрібно його втручання. Одночасно з метою скорочення нормованих втрат матеріалів на підприємствах сфери матеріального виробництва потрібно науково обґрунтувати нормативи цих втрат і підтвердити їх експериментами. Тому слід при розробці норм втрат матеріалів брати до уваги передбачені результати. Значним недоліком системи контролю є те, що він не націлює керівників підходити до оцінки ефективності роботи з погляду довгострокових завдань.

На нашу думку, оцінювати загальну ефективність усіх аспектів діяльності підприємства не лише стосовно поточних, але й довгострокових програм, може

тільки самоконтроль. Об'єктами самоконтролю є ті ділянки господарської діяльності або ті показники, що відповідно до функціональних обов'язків керівників підприємств, їх підрозділів і служб знаходяться в полі зору цих суб'єктів. Самоконтроль підприємства дає можливість визначити стан даного підприємства і його структурних підрозділів у поточний момент, а також його перспективи для виконання намічених програм. Методика самоконтролю полягає в тому, що на першому етапі вивчаються перспективи галузі, у якій функціонує підприємство, потім визначаються тенденції, перспективи розвитку, можливості для нормального його функціонування і розраховується вплив чинників на поліпшення діяльності. Другий етап методики самоконтролю полягає в тому, щоб оцінити справжній і перспективний стан, який підприємство посідає в цій галузі. Наступним, третім етапом методики самоконтролю є логічне дослідження стану, щоб переглянути глобальну мету і головні напрями діяльності підприємства для досягнення найбільшої її ефективності. Самоконтроль є найповнішим діючим засобом із усіх методів пошуку слабких ланок. Такий контроль дає змогу всебічно виявляти і усувати помилки в управлінні. У ряді західних країн основним принципом управління є «керівництво за допомогою інтеграції і самоконтролю». При цьому в США, наприклад, під інтеграцією розуміють поєднання інтересів окремих осіб з інтересами підрозділу, у якому вони працюють, потім поєднання інтересів цих підрозділів із інтересами відділів, куди вони входять, і узгодження мети відділів із загальною метою фірми. Така інтеграція і поєднання інтересів у системі управління досягаються за допомогою самоконтролю. У цьому випадку керівники підприємств, підрозділів і служб, виявивши свої помилки, зроблять усе можливе, щоб не допустити їх повторення. В іншому випадку постраждають результати майбутньої діяльності фірми.

Суттєвим недоліком практики здійснення самоконтролю на об'єктах управління є те, що він проводиться через тривалі проміжки часу щороку або навіть рідше. У результаті самоконтроль не досягає своєї мети щодо своєчасного усунення недоліків у господарській діяльності підприємства і тому

дієвість його незначна. У зв'язку з цим, на наш погляд, доцільно самоконтроль здійснювати систематично, тобто в міру вчинення операцій. Особливу увагу заслуговують також питання контролю, які базуються на принципі виключень, щоб зосереджувати увагу на негативних явищах у діяльності підприємств (нестачах, розтратах і розкраданнях).

Таким чином, на сьогодні внутрішньогосподарський контроль (наступний, попередній, поточний) здійснюється на рівні підприємства його працівниками (керівниками, фахівцями структурних підрозділів, у т.ч. і працівниками обліку), виходячи з інтуїції, досвіду та на свій розсуд лише після здійснення операцій, як правило, в період подання документів до бухгалтерії. З метою удосконалення методики внутрішньогосподарського контролю необхідно забезпечити передбачення помилок у системі управління господарською діяльністю; знати, хто відповідає за недоліки в забезпеченні збереження цінностей і підвищення ефективності господарської діяльності на підприємствах. Для реалізації цих положень слід розробити чітку, повну й інтегровану структуру внутрішньогосподарського контролю, в якій усі підсистеми повинні бути взаємозалежними. При цьому перевагу потрібно надавати не наступному, а попередньому і поточному контролю, адже вони мають бути націлені на попередження наявних і майбутніх відхилень від заданих критеріїв. Водночас об'єктами попереднього контролю повинні бути не тільки підприємства, їх відділи або структурні підрозділи, а й окремі господарські операції (процеси, ділянки). Крім того, під час внутрішньогосподарського контролю для проведення коригуючих заходів потрібно мати в своєму розпорядженні достовірні показники. Для цього необхідно розробляти спеціальні документи для відображення перевищення нормативів у використанні цінностей (непродуктивних втрат, відхилень), що дасть змогу вчасно вживати заходів для усунення недоліків та прорахунків при здійсненні функції управління. В процесі реалізації попереднього внутрішньогосподарського контролю потрібно забезпечити його зворотній зв'язок, тобто визначити мету і, відповідно, результати. Водночас слід

врахувати, що тільки самоконтроль може дати оцінку загальній ефективності усіх аспектів діяльності підприємства як поточних, так і довгострокових програм та визначити не лише поточне становище підприємства, його структурних підрозділів, але й перспективи його розвитку.

Висновки до розділу 2

Вивчення стилю управління підприємств аграрної галузі засвідчує, що в процесі проведення внутрішньогосподарського контролю об'єктами спостереження стають не самі ресурси, а дії людей, які відповідають за ефективне збереження та раціональне використання засобів виробництва, трудових ресурсів і дотримання законності у процесі виробництва.

У визначенні ролі внутрішньогосподарського контролю та напрямів його розвитку в управлінні підприємством потрібно виходити із того, що сама система управління являє собою провідний елемент господарського механізму, а система внутрішньогосподарського контролю є складовою ланкою, яка забезпечує його.

З цієї причини прогресивний розвиток внутрішньогосподарського контролю потрібно моделювати за:

- підсистемами (виділення підсистем та встановлення масштабів охоплення об'єктів контролю);
- основними категоріями (визначення змісту, форм та структурних елементів);
- основами та інструментарієм функціонування (встановлення технології і механізмів розвитку).

Вищеперераховане дозволить спроектувати вирішення науково-практичних проблем та організувати внутрішньогосподарський контроль у підприємствах таким чином, що він забезпечить вирішення поставлених перед ним завдань й виконуватиме визначені функції із метою покращення ефективності управління самим підприємством та окремими його підрозділами.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ ОСНОВНОГО ВИДУ ДІЯЛЬНОСТІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

3.1. Контроль за збереженням і використанням матеріальних та трудових ресурсів

Основними завданнями внутрішньогосподарського контролю за використанням трудових ресурсів в аграрних підприємствах є: дотримання діючого законодавства про працю, зокрема відповідність фактичної чисельності працівників (у першу чергу апарату управління) нормативній чи затвердженій у встановленому порядку; правильність застосування схем посадових окладів, тарифних ставок, відрядних розцінок; своєчасність і правильність розрахунків з робітниками і службовцями із заробітної плати (оплаті праці).

Насамперед необхідно ознайомитись із системою первинного обліку витрат праці та її оплати, порядок зведення й групування первинних документів. Облік виконаних робіт, наданих послуг, відпрацьованого часу, виробленої продукції на сільськогосподарських підприємствах здійснюють керівники бригад, ферм, майстерень, виробничих ділянок, цехів, виконроби, обліковці й інші працівники, на яких покладені ці обов'язки.

Первинними документами є: книжка бригадира з обліку праці і виконаних робіт, облікові листки праці і виконаних робіт, облікові листи тракториста-машиніста, подорожні листи, вантажних і легкових автомобілів, а також відповідні первинні документи обліку виходу продукції по усіх видах діяльності сільськогосподарського підприємства. У тваринництві складають розрахунок нарахування оплати праці працівникам на підставі відповідних первинних документів про поголів'я худоби і виходу продукції: молока, приросту живої маси, вовни, яєць, приплоду.

Первинними документами із обліку виходу тваринницької продукції є: журнал обліку надою молока, розрахунок приросту тварин, акт настригу і приймання вовни, щоденник надходження і відправлення вовни на заготівельні

пункти, акти на перевід тварин із групи в групу, оприбуткування приплоду тварин тощо. Облік використання робочого часу ведеться в табелях і інших первинних документах.

При ревізіях і перевірках варто звертати увагу на відповідність документів із обліку витрат праці і його оплати типовим, котрі дозволяють краще контролювати ці показники.

Виходячи із завдань контролю витрат праці і її оплати, необхідно спочатку перевірити обґрунтованість планування і використання фонду заробітної плати (оплати праці) за цільовим призначенням, потім перейти до перевірки організації табельного обліку робочого часу, правильності застосування норм і розцінок, дотримання дисципліни, а також обґрунтованості нарахування додаткової оплати праці і премій.

У матеріалах перевірки повинні знайти відображення відповідність фактичного використання фонду заробітної плати (оплати праці) плановому, скоректованому на фактичний відсоток виконання плану виробництва продукції, вірогідність звітних даних по праці і їх відповідність даним бухгалтерського обліку, а даних бухгалтерського обліку, у свою чергу, даним виробничих звітів і первинних документів. Тут же необхідно відобразити відповідність темпів росту заробітної плати (оплати праці) працівників сільськогосподарського підприємства темпам росту продуктивності, праці, маючи на увазі, що рівень росту продуктивності праці повинний випереджати рівень росту заробітної плати (оплати праці).

Необхідно встановити, хто відповідає за організацію обліку на фермах, у бригадах, ремонтних майстернях, гаражів, допоміжних, підсобних і інших підрозділах господарства, як ці особи забезпечені інструктивними матеріалами із обліку праці, типовими бланками і формами, у яких ведеться облік робочого часу.

Облік використання робочого часу ведуть відповідні працівники (обліковці, бухгалтери і т.д.) чи керівники підрозділів.

Фахівці сільського господарства (агрономи, зоотехніки, фахівці,

інженери) зобов'язані контролювати витрати праці на відповідних ділянках роботи шляхом перевірки вірогідності обсягів робіт, виконання завдань і замовлень на послуги, обсягів виробленої і реалізованої продукції та її якості.

Особлива роль в організації внутрішньогосподарського контролю витрат праці належить бухгалтерії. Первинні документи із витрат праці в заздалегідь установлений термін передаються в бухгалтерію господарства. Тут ці документи перевіряють як з формальної сторони (правильність оформлення), так і порівнюються планові і звітні показники витрат праці по госпрозрахункових підрозділах, конкретних видах робіт, сільськогосподарських культурах, видах тварин і ін.). Якщо при перевірці встановлено, що заповнення документа не відповідає вимогам, його повертають для внесення відповідних поправок і змін. Необхідно також отримати пояснення в керівника виробничого підрозділу, який надав звіт з даними, що мають розбіжності із плановими.

У сільському господарстві відповідно до діючого законодавства допускається у визначених випадках збільшення тривалості робочого дня для працівників землеробських галузей у напружені періоди (посів, догляд за посівами, заготівля кормів, збирання врожаю, оранка зябу), а також ремонтних майстерень, автотранспорту, складів і інших підрозділів, пов'язаних з обслуговуванням землеробства.

Варто пам'ятати, що витрати праці всіх категорій працівників землеробства, тваринництва, ремонтних майстерень, будівництва, підсобних підприємств, промислів і т.д. враховуються в годинах за фактично відпрацьований час, а адміністративно-управлінського й обслуговуючого персоналу - у годинах відповідно до прийнятого розпорядку і встановленої тривалості робочого дня цих працівників на даний період.

У фермерських господарствах організація праці регулюється самими трудовими колективами, тому контроль за використанням праці, здійснюється керівниками і працівниками цих підрозділів та націлений в основному на вірогідність обліку, визначення трудового внеску і віддачі кожного члена. Він

приводиться в дію за допомогою економічних важелів. Значну роль відіграє візуальний контроль. Контроль за виходом на роботу, тривалістю робочого дня, тижні і роки, режимом відпочинку і т.д. має другорядне значення.

Зміна структури в системі оплати праці накладає відбиток на методику здійснення внутрішньогосподарського контролю. У цих умовах внутрішньогосподарський контроль повинний бути спрямований на забезпечення відповідності зростання заробітної плати збільшенню обсягів виробництва продукції і продуктивності праці, що є вирішальною умовою нормально функціонуючої економіки.

Особливу увагу в процесі внутрішньогосподарського контролю варто звернути на обґрунтованість витрат на оплату праці управлінського персоналу господарств.

Завданням внутрішньогосподарського контролю є перевірка:

- стану обліку, збереження й ефективності використання матеріальних ресурсів;
- відповідності фактичної наявності ресурсів даним бухгалтерського обліку і потребам підприємства, виявлення непотрібних і непридатних для використання цінностей з визначенням суми заподіяного збитку і винних осіб;
- правильності передачі основних засобів в оренду, обґрунтованості встановлення орендної плати, застосування до орендарів матеріальних санкцій і стимулів;
- повноти і своєчасності оприбуткування (незалежно від каналів надходження), законності і доцільності витрати і списання товарно-матеріальних цінностей, внутрішнього переміщення і вибуття основних засобів і тварин;
- обґрунтованості і дотримання встановлених норм витрат сировини, матеріалів, палива, насіння, кормів, добрив, нафтопродуктів і інших цінностей, своєчасності і якості інвентаризацій та правильності прийнятих за результатами інвентаризацій рішень;
- витрат на ремонт основних засобів і правильності нарахування

амортизації;

- законності і доцільності придбання тварин, перш за все, в населення, за договорами контрактації, своєчасності і повноти оприбуткування приплоду і приросту живої маси молодняку;

- дотримання встановленого нормативними документами порядку закріплення тварин за матеріально відповідальними особами, переводу в інші вікові групи, вибракування і списання внаслідок падежу, загибелі або інших причин;

- правильності вжитих заходів з попередження втрат внаслідок падежу і загибелі тварин, визначення розміру збитків і його відшкодування, аналізу причин падежу і загибелі тварин.

У кожному підприємстві повинна бути розроблена конкретна програма внутрішньогосподарського контролю за збереженням і використанням матеріальних ресурсів, що повинна передбачати докладний перелік питань, які перевіряються, терміни перевірки і прізвища виконавців. Програма носить комплексний характер і включає зведення за видами ресурсів (продукція сільськогосподарського виробництва, паливно-енергетичні ресурси, будівельні матеріали, запасні частини, ремонтні матеріали й ін.). У свою чергу, кожний розділ може бути деталізований за групами ресурсів (наприклад, «Продукція сільськогосподарського виробництва» включає групи: насіння, кормів, товарна продукція, продукти харчування їдалень, буфетів і дитячих дошкільних закладів). Комплексний характер програми пропонує також наявність у ній особливостей технології й організації виробничих процесів, інженерного забезпечення, аналізу господарської діяльності, організації бухгалтерського й оперативно-технічного обліку.

При проведенні інвентаризації необхідно керуватися існуючою інструкцією. У ній викладені загальні положення, терміни і порядок проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, незавершеного виробництва, незавершеного капітального будівництва, незакінчених капітальних ремонтів, витрат майбутніх періодів, тварин на

вирощуванні і відгодівлі, коштів, цінностей і бланків строгої звітності, розрахунків у підприємствах торгівлі і громадського харчування; порядок складання порівнювальних відомостей за результатами інвентаризації, регулювання інвентаризаційних різниць і оформлення матеріалів.

Внутрішньогосподарський контроль за збереженням основних засобів, їх раціонального використання у сільськогосподарських підприємствах організується керівниками підрозділів, фахівцями, працівниками інженерної, економічної й іншої служб. Такий контроль здійснюється насамперед на основі періодично проведених обстежень і візуальних спостережень.

Одним з найважливіших прийомів перевірки збереження основних засобів є інвентаризація. До її початку необхідно перевірити наявність у господарстві інвентарних карток чи інвентаризаційних описів, правильність їх заповнення, наявність і стан технічних паспортів, іншої технічної документації, а також документів на основні засоби, здані або прийняті господарством в оренду. У процесі інвентаризації комісія в обов'язковому порядку оглядає об'єкти в натурі і зіставляє фактичні дані з документальними. Це дозволяє не тільки виявити факти підміни окремих об'єктів, але й уточнити записи в інвентарних картках (інвентаризаційних описах) основних технічних показників об'єктів.

При виявленні об'єктів, які не відображені в обліку, а також за якими відсутні характеристики, їх необхідно включити в інвентаризаційний опис з технічними показниками.

Особливу увагу слід приділити перевірці інвентарних номерів, які привласнюються, як правило, на весь період експлуатації основних засобів, а також їх закріпленню за відповідними матеріально відповідальними особами. Інвентарні номери об'єктів повинні бути чітко позначені (фарбою, металевим чи пластмасовим жетоном і ін.).

У процесі інвентаризації основних засобів комісія виявляє також зайві і непотрібні господарству машини, устаткування і предмети, що можуть бути реалізовані іншим господарствам у встановленому порядку. Важливо також

установити, з чисті вини були придбані непотрібні і не використовувані предмети. Окремо варто описати машини, устаткування, інвентар, які зовсім непридатні до експлуатації й відновлення.

Важливим питанням внутрішньогосподарського контролю є закріплення тракторів, комбайнів, автомобілів, устаткування, будівельних машин, механізмів і інших засобів праці за конкретними особами (водіями, трактористами й ін.).

Особливо ретельному контролю підлягає правильність оприбуткування основних засобів: придбані автомобілі, трактори, комбайни, сільськогосподарські машини та устаткування, які часто надходять у підприємства розукомплектованими (найчастіше вилучаються акумулятори, комплекти інструментів, електроустаткування тощо); на баланс найчастіше приймають об'єкти основних засобів, будівництво яких ще незавершено. У кожному підприємстві має бути встановлений порядок, за якого надходження некомплектної техніки будь оформлялося б комерційними актами з пред'явленням відповідних претензій постачальникам і транспортним організаціям, а закінчені об'єкти приймалися б в експлуатацію лише після виконання усіх передбачених кошторисом будівельно-монтажних робіт і благоустрою території. Контролерам потрібно мати на увазі, що відповідно до діючого законодавства голова й члени приймальної комісії, які допустили приймання об'єктів із порушенням встановлених вимог, а також особи, які примушують до цього, притягуються до відповідальності.

Збереження товарно-матеріальних цінностей залежить від умов їхнього зберігання, тому стан складського господарства також підлягає ретельній і всебічній перевірці. Перевіряючи з'ясовують кількість і розміщення складських приміщень, у тому числі типових й пристосованих, їх обсяг; умови для зберігання цінностей; забезпеченість вимірюваними приладами і каліброваними таблицями (для визначення обсягу палива в резервуарах); справність і дотримання періодичності таврування ваг; герметичність автотранспортних засобів, які використовуються при збиранні врожаю.

У процесі перевірки важливо установити, чи використовуються складські приміщення за призначенням, чи правильно зберігаються матеріали, наявність засік, справність дахів і вікон, наявність стелажів, а для збереження зерна - засіків; з'ясувати, ким і як охороняються складські приміщення у вечірній і нічний час, вихідні і святкові дні; довідатися, чи є спеціальної ємності для збору відпрацьованих мастил безпосередньо на ділянках технічного обслуговування автомобілів.

Важливим питанням внутрішньогосподарського контролю є перевірка повноти і своєчасності оприбуткування сільськогосподарської продукції. Керівники та фахівці господарства і його виробничих підрозділів, а також обліковці і контролери зобов'язані здійснювати систематичний контроль за діяльністю осіб, що безпосередньо пов'язані із збиранням врожаю, визначенням кількості і якості отриманої продукції та перевіряти:

до збирання врожаю - готовність комбайнів, жниварок, автомашин, причепів, бункерів-нагромаджувачів, механізованих струмів, зерносушарок, складів, силосних споруджень;

у ході збирання врожаю - якість збиральних робіт і дотримання технологій збирання (термінів, висоти зрізу, герметизації комбайнів, вологості продукції, що закладається на збереження тощо).

Одним з ефективних прийомів оперативного контролю за якістю є контрольні обмолоти, які проводяться ще до початку збирання зернових культур і які дозволяють визначити їх біологічну урожайність для подальшого контролю фактичного виходу продукції.

Ефективним заходом є обстеження збиральних площ (для виявлення необмолочених площ, непідібраної картоплі тощо), що дозволяє робити висновки про якість роботи транспортних агрегатів та визначити допущені механізаторами втрати врожаю.

Повнота оприбуткування молока на молочнотоварних фермах визначається на основі контрольних надоїв. Отримані дані зіставляються з фактичними за попередній період. Оскільки в дні контрольних надоїв раціони

годівлі не змінюють, перевищення показників обсягу виробництва у цей час в порівнянні із попередніми свідчить як про неповне оприбуткування фактично отриманої продукції, так і про недоодержання молока внаслідок розкрадання кормів, неправильній організації годівлі та доїння корів.

Перевірка законності і доцільності витрати продукції рослинництва здійснюється шляхом вивчення відповідних документів. Перевіряючи витрати насіння, зіставляють кількість фактично витраченого на посів продукції з засіяною площею та нормами висіву: плановими (за даними бізнес-плану) і науково обґрунтованими (за даними наукових установ, нормативних довідників).

Витрати кормів можна перевірити на основі даних виробничого звіту по тваринництву, у якому за кожен місяць за кожною калькуляційною групою тварин зазначені витрати кормів у цілому та на одиницю отриманої продукції. Більш детальні дані можна одержати із журналу обліку надходження кормів і відомості витрати кормів. Так як відомість складається в 2 примірниках, то є можливість виявити ідентичність 1-го примірника з розписками в одержанні, що є в комірника (завідувача складом), і 2-го - з розписками про видачу, що знаходиться у бригадира тваринницької бригади тобто одержувача кормів. Така перевірка дає можливість встановити факти списання комірником фактично невиданих кормів шляхом заповнення вільних стовпчиків (граф) у відповідній відомості.

Перевірка повноти оприбуткування закуплених товарно-матеріальних цінностей проводиться шляхом вивчення рахунків-фактур постачальника, товарно-транспортних накладних, специфікацій, залізничних накладних, доручень і інших документів, а також записів у книгах картках складського обліку. За її допомогою можна визначити факти необґрунтованого списання недоотриманих від постачальника або викрадених товарно-матеріальних цінностей, заміни товарів іншими предметами.

При перевірці вірогідності, законності і доцільності витрачання товарно-матеріальних цінностей потрібно переконатися, чи дійсно списані цінності

витрачені на витрати або фактично вкрадені, загублені, використані за іншим призначенням; і чи доцільно та вигідно для господарства безоплатно передавати та продавати іншим організаціям, підприємствам і приватним особам певні цінності; чи економічно виправдана їх витрата на зазначену в документах мету, чи витрачалися вони (наприклад, будівельні матеріали, паливо) відповідно до норм і встановлених лімітів. У процесі перевірки збереження сільськогосподарської продукції, як правило, проводиться її вибіркова інвентаризація. Перш за все перевіряється збереження продукції, яка призначена для реалізації, а також продуктів харчування для дитячих дошкільних закладів та їдалень.

Складнішою є інвентаризація зерна, яке зберігається на складах в пристосованому приміщенні насипом, а також картоплі, коренеплодів, силосу і сінажу, закладених на збереження у баштах, буртах і траншеях, а також грубих кормів (сіна, соломи) у скиртах. Зважування всієї продукції зробити практично неможливо, тому інвентаризація проводиться, як правило, вибірково, шляхом обмірювання і переведення отриманого обсягу в загальну масу. Так, обсяг скирти визначається на підставі даних обмірювань: ширини, довжини, висоти або окружності. При цьому можна скористатися спеціальними таблицями, які є у довідниках, або ж зробити розрахунок обсягів за формулами (формули різні в залежності від конфігурації стогів і скирт).

Для визначення обсягу соковитих кормів, які зберігаються в траншеях, з інвентаризаційного опису споруд беруть дані про довжину, глибину і ширину траншеї (при необхідності ці дані уточнюються на місці), додатково вимірюють висоту бурту над рівнем траншеї і за відповідними формулами визначають обсяг траншеї.

Масу 1м³ продукції визначається за відповідними таблицями в довідниках, або, якщо це можливо, зважуванням. Наприклад, масу 1м³ зернової продукції (за найменуваннями і за сортами) можна визначити, відібравши зерно в заздалегідь калібровану тару та зваживши. При використанні ж таблиць одержують менш точні результати, оскільки маса 1 м³ коливається в широких

межах (за даними довідників від 0,73 до 0,85).

Інвентаризація рідкого палива в резервуарах проводиться в два етапи: на першому визначають обсяг палива в кубометрах, а на другому - переводять кількість палива в одиниця об'єму в одиниці маси (кг).

Інвентаризація запасних частин і будівельних матеріалів полягає у необхідності залучення кваліфікованих фахівців - інженера-механіка, який знає номенклатуру запасних частин, які використовуються у сільськогосподарському виробництві та інженера-будівельника, що володіє навичками схожих перевірок.

Складність інвентаризації запасних частин обумовлена не тільки їх значною номенклатурою й необхідністю перерахування, але і відсутністю у бухгалтерії аналітичного обліку запасних частин за найменуваннями. Виникає потреба перевірки правильності ведення складського обліку, обґрунтованості записів завідувача складом (комірником) у картках. У процесі ревізії вибірково перевіряються найбільш цінні запасні частини: акумулятори, автопокришки, освітлювальні прилади тощо. У випадку виявлення фактів необґрунтованих записів у картці складського обліку за найменуваннями перевірених вибірково запасних частин за вказівкою керівника ревізійної групи проводиться їх суцільна інвентаризація. При складанні інвентаризаційного опису запасних частинах слід керуватися переліком аналітичних рахунків, що рекомендується, що відкриваються до синтетичного рахунка 207 «Запасні частини».

Наявність будівельних матеріалів в основному перевіряють шляхом обмірювання і перерахування у відповідні одиниці виміру. Лише в окремих випадках можливо провести перерахування (за об'єктами, що обліковується в штуках, наприклад кількість шиферу визначених розмірів в листах) чи зважування (наприклад, цементу при його збереженні в мішках).

Слід відмітити, що відповідними діючими положеннями передбачено списання у сільськогосподарських підприємствах в установленому порядку, виявлені інвентаризацією нестачі цінностей у межах установлених норм

При цьому списання природних втрат в межах установлених норм може

бути здійснено лише за виявленими нестачами, якщо вони не є наслідком недбалості, розкрадання та не можуть бути віднесені на матеріально-відповідальних осіб.

Встановлені норми природних втрат по зерну застосовуються тільки до його витрат в період, за який матеріально-відповідальна особа звітує. Природні втрати зерна, продуктів його переробки і насіння олійних культур розраховується у залежності від тривалості зберігання. При зберіганні зерна, продуктів його переробки та насіння олійних культур до 3 місяців норми природних втрат застосовується із розрахунку фактичних днів зберігання, до одного року - фактичні місяці зберігання. При зберіганні продукції більше одного року - за кожний наступний рік норма природних втрат становить 0,04 % з перерахуванням виходячи із фактичної кількості місяців зберігання.

Найважливішим заходом для встановлення стану утримання і збереження поголів'я худоби і птиці є інвентаризація, у процесі якої можна встановити нестачі або надлишки поголів'я за віковими групами, вірогідність облікових і звітних даних про живу масу молодняка, правильність оприбуткування приплоду й тварин, придбаних у населення.

Проведенню інвентаризації тварин передують підготовча робота. Насамперед необхідно сформувані інвентаризаційні групи для одночасного проведення перерахування тварин у всіх приміщеннях. Облікові дані про наявність поголів'я отримують із бухгалтерії підприємства.

Інвентаризація тварин проводиться шляхом їх перерахування із залученням усіх членів інвентаризаційної комісії та у присутності матеріально відповідальної особи. При цьому особлива увага звертається на інвентарні номери, породність і вгодованість поголів'я великої рогатої худоби. Нерідко виявляються тварини, які не мають інвентарних номерів або інвентарні номери, які співпадають з обліковими даними. У кожному виявленому випадку інвентаризаційна комісія має отримати пояснення матеріально відповідальної особи.

Винні особи несуть матеріальну відповідальність у повному розмірі

заподіяних збитків, які визначаються як сума однократної вартості худоби за закупівельними цінами. Перевіряючи повинні врахувати, що законом передбачена можливість відшкодувати виявлену нестачу (так само як і падіж) великої рогатої худоби, коней, овець і кіз шляхом заміни на рівноцінну.

При виявленні порушень племінної і місцевої поліпшеної худоби розмір збитків визначається за цінами на цю худобу (при нестачі внаслідок розкрадання - у розмірі 1,5 вартості цієї худоби за зазначеними цінами). Ціни на племінну і місцеву поліпшену худобу встановлені за одну голову у віці 12 місяців у залежності від породи, класу й інших показників, а на свиней - за 1 кг живої маси в залежності від класу тварин і батьків за комплексною оцінкою (продуктивність, розвиток, екстер'єр).

Виявлені в процесі інвентаризації надлишки тварин, як і нестачі, найчастіше свідчать про зловживання працівників ферм. Вони є наслідком неповного оприбуткування приплоду, складання фіктивних актів на падіж, списання на реалізацію більшої кількості тварин, ніж фактично реалізовано (при правильній вказівці в супровідних документах живої маси реалізованого поголів'я). У вівчарстві і козівництві трапляються випадки незаконного утримання в отарах тварин, що належать стороннім особам.

Своєчасність і повноту оприбуткування приплоду молодняка можна встановити різними способами і прийомами, проте вони дають найбільший ефект при їх комплексному застосуванні.

До найбільш ефективних прийомів контролю повноти і своєчасності оприбуткування приплоду тварин можна віднести раптову інвентаризацію поголів'я, що дозволяє виявити невраховане поголів'я або його нестачу, підміну одних тварин іншими. Особливо ефективний зазначений захід при раптовій перевірці у парувальний період. Врахування матеріалів раніше проведених інвентаризацій дозволяє встановити не тільки частоту випадків виявлення не оприбуткованого приплоду, їх винуватців та вжитих заходів щодо недопущення подібних випадків надалі, але й наскільки часто та вміло проводиться інвентаризація при здійсненні внутрішньогосподарського

контролю.

Правильність оприбуткування приросту живої маси можна визначити шляхом послідовного вивчення відомостей зважування тварин. Трапляється випадки, коли з метою штучного завищення заробітної плати (оплати праці) тваринників протягом кількох місяців підряд оприбутковується фактично неодержана кількість продукції, за яку нараховується оплата. У наступних місяцях замість приросту живої маси в обліку відображається її зменшення, а тваринникам нараховують заробітну плату за неотримання запланованої продукції нібито по не залежних від них причинах. Для усунення цього необхідно проводити перевірочні зважування молодняку тварин.

З метою виявлення законності і доцільності придбання тварин зі сторони використовують племінні свідоцтва, рахунки-фактури постачальників, преїскуранти цін та інші джерела інформації. На цій основі можна встановити: чи планувалося таке придбання, наскільки воно є обґрунтованим та чи могло підприємство забезпечити виконання плану вихідного поголів'я за рахунок власного відтворення; чи придбані племінні тварини саме тієї породи; чи правильно зроблені розрахунки з постачальниками; чи відповідають ціни, зазначені у рахунках-фактурах, преїскурантним із урахуванням знижок і націнок.

Подібні факти можна виявити за допомогою комплексного застосування ряду прийомів документального і фактичного контролю. Так, у процесі інвентаризації і перевірці інвентарних номерів можна встановити вірогідність фактів закупівлі; послідовне вивчення відомостей зважування за ряд місяців після закупівлі, а також проведення в процесі ревізії (перевірки) контрольного зважування дозволяють визначити правильність вказаної в актах контрактації живої маси придбаних тварин; ретельна перевірка договорів контрактації допомагає встановити правильність застосування закупівельних цін.

Основними каналами вибуття тварин є: продаж на м'ясо, а також іншим підприємствам і організаціям на племінні цілі; плановий забій на громадське харчування і для продажу працівникам підприємства; падіж (загибель). Мета

перевірки вибуття тварин - виявити вірогідність, законність і доцільність господарських операцій, відображених у відповідних первинних документах.

Найбільше ретельно перевіряють факти падежу тварин, який може відбутися внаслідок різних захворювань й травм. Детальне вивчення актів на падіж дозволяє встановити, у яких підрозділах та у якої матеріально-відповідальної особи, у якому віці, у який час року і з яких причин відбувся падіж тварин. Ці дані доцільно наводити у додатках до акту ревізії (перевірки). Ця інформація може бути використана перевіряючими (у тому числі і при здійсненні внутрішньогосподарського контролю) для того, щоб встановити наскільки ефективні заходи приймалися для профілактики захворювань, ізоляції хворих тварин, з метою відшкодування заподіяного збитку, а також для вирішення питань про дисциплінарну відповідальність посадових осіб, що не вжили необхідних заходів щодо забезпечення збереження поголів'я.

3.2. Контроль виробничої діяльності сільськогосподарських підприємств

Принципова перевага внутрішньогосподарського контролю, який проводиться у межах компетенції керівниками і фахівцями господарства, перед документальною ревізією це його оперативність. Він дозволяє розкрити негативні факти в процесі самого виробництва і своєчасно вжити необхідні заходи. Ефективність цього виду контролю зростає при впровадженні нових методів господарювання; він забезпечує систематичне спостереження за виконанням планових завдань врожайності сільськогосподарських культур і продуктивності тварин, валовому виробництву продукції високої якості, дотримання ліміту витрачання за видами виробництва і калькуляційними об'єктами.

Важливими завданнями внутрішньогосподарського контролю виробничої діяльності і капітальних вкладень є:

- встановлення обґрунтованості планування і ступеня виконання планових завдань виробництва щодо врожайності сільськогосподарських культур, продуктивності тварин, виробництву сільськогосподарської та промислової продукції;
- дотримання підприємством та кожним його виробничим підрозділом ліміту витрачання на виробництво, виявлення розмірів і причин відхилень фактичної собівартості продукції від запланованої та нормативної за видами виробленої продукції по господарству й кожному підрозділу;
- перевірка дотримання технології й організації виробництва, розкриття резервів підвищення ефективності використання землі й інших засобів, а також росту рентабельності виробництва;
- встановлення вірогідності облікових і звітних даних щодо результатів виробничої діяльності.

Внутрішньогосподарські перевірки виробничої діяльності доцільно проводити у кожній галузі окремо. Спочатку перевіряють обґрунтованість планових завдань (їх реальність і повноту), потім встановлюють ступінь виконання і дотримання науково обґрунтованої технології виробництва, аналізують рівень витрат по видах виробництв і калькуляційних статтях, уточнюють правильність відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку і відповідність бухгалтерській звітності.

Початковим етапом контролю у рослинництві є перевірка обґрунтованості планування. Особливу увагу слід звернути на відповідність показників бізнес-плану плановим показникам підрозділів, які поставлені перед ними у розрахункових завданнях. Важливо також перевірити напруженість планових завдань.

Перевірці підлягає також організація оперативного планування: за циклами (передпосівний обробіток ґрунту і посів, догляд за посівами, збирання і післязбиральна доробка отриманої продукції), за найбільш важливими і відповідальними періодами сільськогосподарських робіт.

Метою контролю у тваринництві є пошук резервів збільшення

виробництва продукції та зменшення трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, покращення якості сільськогосподарської продукції.

Насамперед встановлюється обґрунтованість планування витрат і виходу продукції як у цілому по господарству, так і за окремими підрозділами. Валове виробництво продукції тваринництва залежить від поголів'я і його продуктивності, тому перевіряється правильність планування цих показників. Встановлюється забезпеченість поголів'я кормами і приміщеннями, своєчасність вибракування тварин, причини втрати продуктивних якостей, можливості їх заміни шляхом власного відтворення й придбання зі сторони, у тому числі племінних і високопродуктивних тварин у спеціалізованих господарствах. Враховують досягнуті господарством та його підрозділами й працівниками показники, а також можливості зростання на основі зміцнення кормової бази, поліпшення породного складу й удосконалення технології виробництва.

Як і в рослинництві ретельній перевірці підлягають госпрозрахункові завдання, що включають план виробництва продукції і ліміти витрат. План виробництва за окремими підрозділами перевіряється аналогічно, що й в рослинництві. Що ж стосується ліміту витрат, то у тваринництві є особливості, які необхідно враховувати при проведенні перевірок. Зокрема, перелік контрольованих витрат є різним для господарств навіть одного виробничого напрямку.

Внутрішньогосподарський контроль у тваринництві включає перевірку:

- виконання планів продуктивності тварин і валовому виробництву продукції, аналіз чинників, які найбільшою мірою вплинули на недовиконання цих планів;
- організації племінної роботи щодо створення високопродуктивного стада сільськогосподарських тварин і птиці, забезпечення своєчасності та якості проведення бонітування худоби;
- здійснення заходів щодо зміцнення кормової бази за рахунок створення культурних пасовищ, підвищення урожайності кормових культур,

проведення роботи із підвищення поживної цінності кормів та їх підготовки до годівлі;

- впровадження прогресивних форм організації праці і управління;
- стан зоотехнічного обліку.

У процесі перевірки машинно-тракторного парку встановлюють:

- обґрунтованість його складу (співвідношення тракторів різної потужності), наявність потужних тракторів із набором причіпних і начіпних сільськогосподарських машин, забезпечення наявної техніки своєчасним і якісним проведенням робіт, передбачених технологією (корисно використовувати результат рішення на ЕОМ економіко-математичної задачі із оптимізації машинно-тракторного парку);

- технічний стан тракторів, комбайнів і іншої техніки, своєчасність її підготовки до проведення сільськогосподарських робіт, наявність технічної документації і якість проведення у них записів;

- рівень організації роботи машинно-тракторного парку і забезпеченість кадрами механізаторів, застосування передових технологій, своєчасність проведення ремонтів і технічного обслуговування, лімітування витрат на експлуатацію машинно-тракторного парку, дотримання лімітів, здійснення матеріального стимулювання механізаторів, обліковців-заправників і працівників ремонтно-механічних майстерень за економію палива і мастильних матеріалів, застосування передових форм організації й оплати праці.

3.3. Контроль за використанням грошових та фінансових ресурсів

Основним у здійсненні внутрішньогосподарського контролю коштів є інвентаризація грошей у касі. Її необхідно проводити раптово, відразу після узгодження з керівником господарства та головним бухгалтером.

Перш за все необхідно виконати ряд попередніх правових процедур: одержати від касира розписку про відсутність готівка приватних осіб і

сторонніх організацій в довіреній йому касі. Цим попереджається можливість перекриття з інших джерел нестачі грошей, зміни залишку грошей в касовій книзі. Останній касовий звіт і документи за операціями поточного дня касир зобов'язаний здати головному бухгалтеру для перевірки. На звіті касир робить відмітку, що всі прибуткові і видаткові касові ордери й інші грошові документи включені в цей документ й у касі немає не оприбуткованих грошей.

Касир групує готівку за відповідними купюрами і в присутності перевіряючого і головного бухгалтера проводить повне їх перерахування, включаючи опечатані в пачках гроші, отримані в установах банків. При цьому приватні розписки, які нібито підтверджують одержання грошей особисто в касира чи здачу їх на збереження до уваги не приймаються.

Результати інвентаризації наявних грошових документів зіставляються з даними бухгалтерського обліку. У випадку встановлення в касі зайвих грошей вони відразу оприбутковуються, для чого виписується прибутковий касовий ордер на відповідну суму і реєструється в касовій книзі.

Виявлена при інвентаризації нестача грошей у касі негайно оформляється документально і приймаються заходи щодо повного відшкодування касиром відсутньої суми. Для цього на суму недостачі виписується видатковий ордер робиться запис у касовій книзі і відображується в обліку.

Касиру заборонено передоручати кому-небудь виконання своїх обов'язків. При наявності одного касира за необхідності його обов'язки можуть тимчасово покладатися на іншого працівника. Для цього видається наказ. Новопризначений касир дає зобов'язання про повну матеріальну відповідальність за довірені йому кошти та інші цінності.

Приміщення каси повинне бути ізольоване, спеціально облаштоване захисними засобами від можливих спроб проникнення в нього з метою розкрадання та протипожежними засобами. На вікнах приміщення закріплюють ґрати, двері оббиваються листовим залізом, у них влаштовують віконця, що закриваються для видачі грошей, а самі двері під час здійснення грошових операцій надійно замикають із внутрішньої сторони. У приміщення каси

заборонений доступ особам, що не мають відношення до її роботи. Позитивним є облаштування приміщень кас звуковою, світловою й іншою сигналізацією, залучення позавідомчої охорони. У дні виплат заробітної плати (оплати праці) за розпорядженням керівника господарства охорона каси підсилюється.

Уся готівка та цінні папери в приміщенні каси повинні зберігатися сейфах, а в окремих випадках - у залізних шафах, які закриваються ключем і опечатуються сургучевою печаткою касира. Ключі від сейфів (шаф) і печатки повинні зберігатися в касирів, а їх дублікати - в опечатаних касирами пакетах або скриньках у керівників підприємств, організацій і установ.

Після цього переходять до суцільної перевірки законності здійснення касових операцій, їх відповідності правилам ведення касових операцій. Перевірці підлягають усі прибуткові і видаткові грошові документи.

Насамперед як розпочати перевірку касових документів, слід упевнитися в наявності і правильності ведення журналу реєстрації прибуткових і видаткових касових документів. Після цього встановлюють, чи всі касові документи зареєстровані в журналі, чи немає пропущених номерів касових ордерів. Потім перевіряють наявність і правильність ведення касової книги.

На підприємстві повинна вестися тільки одна касова книга, пронумерована, прошнурована й опечатана сургучевою печаткою. Кількість аркушів у ній завіряється підписами керівника і головного бухгалтера.

При перевірці часто застосовується метод зіставлення різних документів. Наприклад, повнота надходження грошей з установ банку повинна контролюватися шляхом зіставлення ідентичних сум, записаних у корінцях чеків, виписках установ банку і прибуткових касових ордерів. Проте це тільки формальна сторона перевірки, тому необхідно також перевірити законність надходження грошей у касу.

Закупівля худоби в населення повинна проводитись за договірними закупівельними цінами через каси підприємства. Усупереч цьому правилу зустрічаються випадки, коли на руки посадовим особам видається готівка у

великих розмірах та на тривалий термін. При цьому закупівля худоби оформляється однобічними актами, за якими неможливо установити колишнього власника або реально сплачена сума за тварину. На ці й інші грубі порушення касової дисципліни перевіряючі зобов'язані особливу звернути увагу.

Особливо ретельно слід перевіряти повноту надходження готівки від реалізації продукції на громадське харчування та через торгову мережу. Потрібно не тільки зіставити дані документів каси зі звітами відповідних посадових осіб про реалізацію сільськогосподарської продукції, але й перевірити, як відпускається, звідки надходить, яким чином враховується на склад, у їдальню, магазин, у дитячі установи продукція, як ведеться облік готової продукції в бригадах, на фермах, у відділеннях. Основним джерелом для перевірки правильності застосування цін можуть бути дані про кон'юнктуру цін на ринку за періодами реалізації.

Повнота надходження виручки від реалізації послуг житлово-комунального й обслуговуючих населення господарств (лазні, млина, крупорушки, маслоробні, пилорами, комбінату побутового обслуговування, автопарку, тракторного парку тощо) перевіряється шляхом порівняння відповідності записів у касових документах на надходження коштів зі звітами цих виробництв, господарств і доданими до них первинними документами. Слід звернути увагу на своєчасність і повноту розрахунків квартиронаймачів за житло, опалення, оприбуткування готівки, яка надійшла від батьків за утримання дітей у дитячих дошкільних установах, надані населенню послуги транспортними засобами, оранку городів, штучне запліднення корів та ін.

При перевірці платіжних відомостей на виплату заробітної плати, виплат по тимчасовій непрацездатності необхідно встановити наявність на титульному (заголовному) листі дозволу на видачу грошей керівника і головного бухгалтера підприємства за їх підписами із вказівкою про терміни видачі та суму прописом; перевірити чи дотримується відповідний термін після одержання з кредиторної установи грошей для виплати заробітної плати

(оплати праці); перевірити наявність складеного реєстру депонованих сум і чи зроблений запис про фактично виплачені і депоновані суми.

Слід перевіряти також при ревізії каси витрачання готівки на господарські цілі й операційні заходи, встановлюючи законність і доцільність цих витрат, реальність здійснених грошових операцій, обґрунтованість віднесення витрат на рахунки бухгалтерського обліку. Ретельній перевірці підлягають записи в касовій книзі. Підчищення і необумовлені виправлення в ній забороняються, виправлення завіряються підписами касира і головного бухгалтера. Внутрішньогосподарський контроль каси повинний здійснюватися систематично.

Контроль операцій по рахунках у банку починається з формальної перевірки: перевіряється наявність виписок банку по всіх рахунках і їх вірогідність, проводиться звірка правильності відображених залишків коштів на відповідному рахунку попередній виписці банку. Ці ж залишки повинні бути відображені у відповідних регістрах бухгалтерського обліку (головній книзі, журналі-ордері). Потім встановлюється наявність до кожної грошової операції відповідних підтверджувальних документів, які є підставою для її проведення, перевіряється справжність грошових документів, наявність на банківських виписках штампу установи банку, підписів виконавців, відсутність підчищень, необумовлених виправлень тощо.

Після зіставлення виписок банку із доданими до них первинними документами, установлення правильності підрахунку підсумків оборотів, початкового і кінцевого сальдо особливо ретельно перевіряють господарські операції. Для цього встановлюють законність кожної суми, яка надійшла або була списана з відповідного рахунка. Після цього необхідно встановити реальність тієї чи іншої грошової операції.

Безготівкові розрахункові операції проводять на підставі платіжних доручень, платіжних вимог, заяв на акредитиви, рахункових чеків і інших документів. Оскільки виписка банку містить лише цифрові дані, слід попередньо вивчити її структуру й коди умовних цифрових позначень змісту

операцій. Необхідно також пам'ятати, що записи в особових рахунках у банку, по дебету означають зменшення, тобто витрачання засобів, а по кредиту - збільшення, тобто надходження засобів.

Внутрішньогосподарський контроль розрахунків із банком за позиками спрямований на встановлення доцільності залучення позикових засобів, особливо довгострокових позичок, використання отриманих кредитів за цільовим призначенням і своєчасності їх повернення. Такий контроль у підприємствах здійснюється головним бухгалтером, в окремих випадках виконує разом з керівником господарства, головним економістом, інженером-будівельником та іншими працівниками. Ревізії і тематичні перевірки кредитних операцій проводяться із залученням працівників банку.

Особливе значення має попередній контроль, метою якого є попередження випадків недостатньо обґрунтованого одержання кредитів (насамперед довгострокових) на капітальне будівництво, заходи щодо впровадження нової техніки і технології виробництва, розширення виробництва товарів народного споживання й ін. Підприємство не повинне брати в банку позичку на будівництво об'єктів, у яких немає особливої необхідності, тих, які не можуть бути збудовані або ж окупитися у встановлений термін. Важливим є також не допущення одержання позички в розмірах, які не можуть бути освоєні підприємством (через брак будівельних матеріалів і працівників з капітального будівництва). Попередній контроль дозволяє перевірити обґрунтованість планування джерел погашення позичок, маючи на увазі, що несвоєчасне повернення позичок приводить до непродуктивних витрат на сплату відсотків у підвищеному розмірі.

Важливим об'єктом внутрішньогосподарського контролю є виконання зобов'язань перед фінансовими органами по розрахунках із бюджетом.

Контроль розрахунків з бюджетом має на меті забезпечити своєчасність платежів і повноту сплати; зайві виплати негативно позначаються на фінансовому становищі сільськогосподарського підприємства, а недоплата спричиняє зменшення дохідної частини бюджету.

Внутрішньогосподарський контроль і ревізія розрахунків з органами страхування спрямовані не тільки на встановлення повноти і своєчасності сплати страхових платежів, обчислених за ставками, установленими Кабінетом Міністрів України, але також і страхових відшкодувань за збиток, заподіяний загибеллю майна, худоби і посівів. Страхові органи часто відмовляють господарствам у відшкодуванні збитку, якщо останні не представили у встановлений 3-денний термін після настання страхового випадку (повені, граду, землетрусу, пожежі, загибелі тварин внаслідок інфекційного захворювання й ін.) оформленого акта. У такому випадку необхідно виявити винних і накласти на них дисциплінарні стягнення у встановленому порядку та стягнути заподіяний матеріальний збиток. Однак, головне завдання внутрішньогосподарського контролю - попередити можливі несплати, а також сплату пені за прострочення платежів.

Контроль розрахунків з підзвітними особами починається, як правило, із перевірки дотримання встановленого на підприємстві законодавством порядку видачі грошей під звіт. Підставою для видачі грошей під звіт на відрядження є наказ керівника, де вказуються мета, місце і терміни відрядження. Готівка на операційні і господарські витрати може видаватися під звіт тільки певному колу осіб за наказом керівника, які працюють на даному підприємстві.

Після встановлення законності і доцільності видачі готівки під звіт перевіряється дотримання положень про оплату службових відряджень. Така перевірка проводиться на основі даних авансових звітів та доданих до них виправдувальних документів; посвідок про відрядження, на яких повинні бути зроблені відмітки про прибуття у місце призначення та вибуття, завірених печаткою підприємства або установи організації, куди була відряджена підзвітна особа; проїзних квитків, квитанцій тощо.

Перевірка фінансових результатів проводиться шляхом вивчення планових, облікових і звітних документів, що відображають формування прибутків і збитків. Перш за все перевіряється правильність планування фінансового результату. Використовуючи відповідні таблиці виробничо-

фінансового плану, з'ясовують чи немає випадків завищення або заниження планового фінансового результату, чи враховані передбачені положеннями різні надбавки до реалізаційних цін, немає випадків необґрунтованого планування збитків, списання безнадійної дебіторської заборгованості тощо.

Важливо також встановити обґрунтованість списання на збитки непродуктивних витрат і втрат; безнадійної дебіторської заборгованості внаслідок прострочення термінів позовної давності; штрафів, пені і неустойок у зв'язку з невиконанням договірних зобов'язань, у тому числі за несвоєчасне підписання договорів або розгляд проектів договорів; порушень встановленого порядку збору, збереження і відвантаження металобрухту й ін.

Істотним резервом покращення показників фінансової діяльності сільськогосподарського підприємства є попередження випадків незаконного використання засобів на заходи, витрати за якими повинні відшкодовуватися окремими працівниками. До них відносяться такі витрати виробництва: безкоштовне харчування різних категорій працівників і відряджених на підприємстві осіб; списання запасних частин, палива і мастильних матеріалів на утримання легкових автомобілів, що належать керівникам і фахівцям, включаючи і ті, які використовуються для службових поїздок; оплата за рахунок господарства туристичних путівок за кордон; списання за рахунок господарства нестач і втрат від псування товарно-матеріальних цінностей понад норми природних втрат без установлення конкретних винуватців; утримання худоби, що належить приватним особам, разом із громадським і т.д.

Перевірка фінансових результатів діяльності сільськогосподарського підприємства проводиться одночасно з перевіркою його фінансового стану. Зокрема, визначаються: стан власних оборотних коштів (нестача чи надлишок, встановлюються випадки їх іммобілізації на капітальний ремонт чи капітальні вкладення, правильність встановлених нормативів у всіх нормованих актах та їх заповнення, платоспроможність господарства (шляхом порівняння суми термінових платежів і внесків із сумою наявних платіжних засобів). Для більш повної оцінки про фінансовий стан підприємства визначають та аналізують

показники оборотності оборотних коштів (тривалість обороту в днях, коефіцієнти оборотності, завантаження засобів в обороті), а також показники ефективності їх використання (виробництво валової продукції на 1 грн. оборотних коштів).

3.4. Контроль та ревізія прибутку і фінансового стану підприємства

Завданнями ревізії виконання плану прибутку і рентабельності виробництва є об'єктивна оцінка фінансового результату діяльності підприємства, виявлення внутрішньогосподарських резервів покращення роботи підприємства, здійснення програми житлового і культурно-побутового будівництва, збільшення основних і оборотних засобів.

Основна частина прибутку (чистого доходу) складається з доходів, отриманих від реалізації продукції, тому ревізію варто починати з перевірки виконання плану реалізації продукції. Особливої уваги вимагає ревізія виконання плану прибутку у підприємствах, в яких у балансі відображена як незначна, так і дуже велика сума прибутку. У цій ситуації нерідко зустрічаються випадки приховання збитків або заниження суми прибутку з метою резервування її на наступний рік.

При перевірці правильності визначення фінансового результату контролюється порядок списання калькуляційних різниць між фактичною і плановою собівартістю як реалізованої, так і нереалізованої продукції (кормів, насіння тощо). Незалежно від економічного стану підприємства у процесі ревізії виручка за 1 ц реалізованої продукції порівнюється із закупівельними цінами, що діяли в цей період, і даними про якість реалізованої продукції. Якщо якість продукції низька (низькі вагові кондиції і вгодованість реалізованої худоби, низькосортне молоко тощо), а реалізаційна ціна висока або ж навпаки, на основі первинних документів необхідно переконатися у вірогідності відображених у річному звіті сум, які надійшли від реалізації продукції.

Одночасно перевіряється правильність відображення в обліку дотаційних

надбавок за тваринницьку продукцію.

В обов'язковому порядку перевіряється реальність збитків від стихійних лих, так як можливі випадки списання на цю статтю незасіяних площ. Контролюється не тільки правильність розрахунків сум збитків, але і їх обсяги, для цього зіставляються засіяні площі, витрати на їх обробіток тощо. Необхідно з'ясувати, чи немає фактів списання втрат, викликаних безгосподарністю, нерозпорядливістю чи керівництва фахівців господарства (псування насіння, кормів, льону, іншої продукції і товарно-матеріальних цінностей) як збитків від стихійних лих. Уточненню і розшифровці підлягають випадки сплати пені, штрафів, неустойок, списання простроченої дебіторської заборгованості, а також не повністю амортизованих основних засобів, виявляються винні в допущених збитках, приймаються заходи для максимального їх відшкодування.

Після завершення ревізії виконання плану прибутку перевіряється виконання плану з рентабельності. Рівень рентабельності найбільш повно, всебічно й об'єктивно характеризує ефективність сільськогосподарського виробництва. Рівень рентабельності визначається як відношення балансового прибутку до повної собівартості реалізованої продукції загалом по підприємству, а також за окремими галузями і за кожним видом товарної продукції. Для характеристики ефективності використання основних і оборотних коштів сільськогосподарського підприємства визначають норму рентабельності загалом по господарству як відношення прибутку до середньорічного залишку основних засобів виробничого сільськогосподарського призначення і нормованих оборотних коштів.

Фінансовий стан підприємства залежить від успішного виконання планів виробництва і реалізації продукції, дотримання режиму економії, раціонального використання матеріальних, трудових, грошових ресурсів. У процесі перевірки фінансового стану використовуються дані по виконанню планової собівартості, виробництву і реалізації продукції, використанню трудових і матеріальних ресурсів і ін. Джерелами інформації для аналізу є бізнес-плани, річні звіти, періодична і річна бухгалтерська і статистична звітність, реєстри

бухгалтерського обліку, на підставі яких складається баланс, первинні документи.

Основним документом, на основ якого визначається фінансовий стан, є баланс (ф. №1). Ревізор повинний перевірити правильність його складання та підтвердження документами статей балансу. Перш за все контролюється відповідність статті балансу даним синтетичного обліку у книзі «Журнал - Головна», аналітичному обліку, випискам банку, актам інвентаризації матеріальних цінностей, коштів і розрахунків.

Фінансовий стан підприємства залежить від забезпеченості його власними оборотними коштами; доцільності використання нормованих оборотних коштів та кредитів банку; термінів оборотності оборотних коштів; платоспроможності підприємства. На фінансовий стан підприємства також впливають відволікання засобів у дебіторську заборгованість, невиконання плану реалізації продукції й низька її якість тощо.

Наявність власних оборотних коштів порівнюється із зобов'язаннями по балансу на відповідну дату. Якщо їх фактична наявність менша зобов'язань, то необхідно шукати джерела для збільшення оборотних засобів.

Доцільність нагромадження і раціональне використання матеріальних ресурсів є найважливішими умовами зміцнення фінансового стану підприємства. Тому при перевірці фінансової діяльності підприємства за даними бухгалтерського балансу слід проаналізувати правильність визначення нормативів, встановити заповнювання нормативу за окремими видами оборотних коштів. За даними бухгалтерського балансу перевіряється використання підприємством банківських кредитів: відсутність наднормативних запасів товарно-матеріальних цінностей та чи відповідає їх наявність отриманому кредиту, факти відволікання засобів в дебіторську заборгованість, а суми отриманих кредитів - на виплату заробітної плати, придбання транспортних засобів, будівельних матеріалів та інших цінностей.

На практиці зустрічаються випадки, коли протягом року за окремими видами оборотних коштів спостерігається перевищення встановлених

нормативів внаслідок несумлінного відношення до роботи окремих працівників та служб. Допускаються необґрунтовано великі наднормативні запаси запасних частин, будівельних матеріалів, ремонтних матеріалів, малоцінних і швидкозношуваних предметів. Зайві запаси призводять зазвичай до заморожування оборотних коштів, особливо запасних частин, нерідко зустрічаються «неліквіди», що призводить до погіршення фінансового стану підприємства. За даними складського й аналітичного обліку ревизору слід встановити кількість та вид неходових, залежаних й непотрібних підприємству матеріальних цінностей. При необхідності за їх окремими видами перевіряється правильність встановлення нормативів та їх зміна протягом року.

Важливу роль у фінансовому стані підприємства відіграє цільове використання оборотних коштів. Тому за даними балансу встановлюють суми нецільового використання (імобілізацію) оборотних коштів на капітальні вкладення і капітальний ремонт та витрати на формування основного стада тварин.

В процесі перевірки фінансового стану аналізують оборотність оборотних коштів. Коефіцієнт оборотності оборотних коштів визначається діленням суми обороту на середній залишок оборотних коштів. У суму обороту включаються виручку від реалізації, собівартість переведеного в основне стадо молодняку тварин, вартість матеріалів і послуг для будівництва і капітального ремонту. Наприклад, якщо сума обороту за звітний період становила 1800 тис. грн, а середній залишок оборотних коштів - 600 грн. Коефіцієнт оборотності дорівнює 3 ($1800: 600$). Тривалість обороту - 120 днів. ($360:3$). Ці показники порівнюються із запланованими, а також із фактичними за минулий рік, та із показниками інших підприємств схожої спеціалізації та які знаходяться в приблизно в рівних природно-економічних умовах. У випадку виявлення уповільнення оборотності розробляються заходи щодо її прискорення, аналізуються можливості збільшення обсягів реалізації продукції, зниження наднормативних запасів матеріальних цінностей, ліквідації запасів і залежаних товарів, приймаються заходи для зміцнення фінансової дисципліни.

3.5. Документальне оформлення результатів контролю та ревізії

В акті ревізії повинні бути викладені лише об'єктивні факти, сумнівні і не доведені ревізією в нього не включаються. Акт ревізії має з вичерпною повнотою, просто і ясно висвітлювати стан об'єктів контролю. У ньому відображають порушення, зловживання, випадки безгосподарності, псування і нестачі, зайве списання тощо; роблять посилання на відповідні джерела, нормативні документи; вказують причини та винних осіб. Однорідні порушення групуються в додатку, а в акті відображають підсумкові дані (результати) вивчення усіх питань, передбачених програмою ревізії.

Акт складається з загальної (вступної) та основний частин. У загальній частині акта вказуються: назва підприємства і дата складання акта; на підставі якого документа і ким (склад учасників ревізійної групи) проведена ревізія; хто брав участь у ревізії (члени ревізійної комісії підприємства, співробітники банку, фінансових, статистичних та інших органів); який період виробничо-фінансової діяльності піданий обстеженню; дати початку й закінчення ревізії; хто і за який період проводив попередню ревізію; хто здійснював керівництво підприємством за період (керівники, головні фахівці та головний бухгалтер), якщо були зміни у складі керівників і фахівців, то вказуються які.

У цій частині акта також наводяться коротка характеристика підприємства (спеціалізація; підпорядкованість; загальна земельна площа, площа сільгоспугідь і ріллі; структура посівних площ тощо), перелік охоплених ревізією об'єктів із вказівкою, яким методом (суцільним, вибіркоvim чи змішаним) обстежений кожний з них. Нижче наведено примірний текст акта ревізії.

АКТ**ревізії господарсько-фінансової діяльності СТЗОВ «ПРОМАГРО»****Іваничівського району Волинської області**

с. Мишів

15 серпня 2021 р.

Нами, старшим бухгалтером-ревізором контрольно-ревізійного відділу головного управління сільського господарства і продовольства Волинської області Станьком Р.В., старшим агрономом Погріщук Г.Б, старшим зоотехніком Стебловим П.Т, старшим інженером Плішком І.П. й економістом по фінансуванню Петровою К.Ф. Іваничівського районного управління сільського господарства і продовольства за участю кредитного інспектора відділення банку в м. Володимир-Волинський Василика П.Г. на підставі наказу по управлінні сільського господарства і продовольства від 15 липня 2021 р. № 105 проведена документальна ревізія господарсько-фінансової діяльності СТЗОВ «Промагро» за період з 1 серпня 2020р. р. по 1 серпня 2021 р.

Ревізія проводилася з 20 липня по 15серпня ц.р. с відома директора СТЗОВ «Промагро» Івасишина П.Т. в присутності головного бухгалтера Гораань О.А.

Попередня ревізія проведена ревізійною групою Іваничівського районного управління в складі старшого бухгалтера-ревізора Скорика І.К., старшого зоотехніка Пукашевої О.А. і старшого економіста Петрова І.І. за період з 1 вересня 2019 р. по 1 вересня 2020 р. Відповідальними за господарсько-фінансову діяльність підприємства за є: директор Зозуля П.Т. - за весь період; головний агроном Кирилов К.А.- за весь ревізійний період; головний зоотехнік Самсонов Г.Т.- за весь ревізійний період; головний інженер Абрамович І.В.- з 1 вересня 2020 р. по 1 лютого 2021 р. З 1 лютого 2021 р. по даний час; головний ветлікар Голубович П.П. – за весь ревізійний період; головний економіст Никифонов Е.А. - за весь ревізійний період; головний бухгалтер Кравець О.Л. - за весь ревізійний період.

СТЗОВ «Промагро» є спеціалізованим господарством із відгодівлі

великої рогатої худоби і наділений функціями заготівель худоби з випискою державних прийомних квитанцій. Загальна земельна площа - 6200 га, у тому числі 4700 га сільгоспугідь, з них 3900 га ріллі.

У СТЗОВ «Промагро» з 1 січня 2001 р. впроваджена цехова структура управління; є цех рослинництва, до складу якого входить 4 рільничі бригади з організацією праці на підряді; цех тваринництва з 3 бригадами (першого, другого і заключного періодів відгодівлі); цех механізації; цех житлово-комунального господарства; будівельний цех; цех заготівель, постачання і збуту.

СТЗОВ «Промагро» утворений у 2001 р., у своїй діяльності керується Статутом, затвердженим « 1 лютого 2001 р. У процесі ревізії перевірені питання виконання бізнес-плану, використання фонду заробітної плати, основних засобів і дотримання правових питань вибіркоким шляхом; касових і розрахунково-кредитних операцій, товарно-матеріальних цінностей, фінансових результатів; капвкладень, використання енергоресурсів, роботи допоміжних і підсобних виробництв, а також стану планово-економічної роботи і бухгалтерського обліку комбінованим методом.

Ревізією встановлено (викладається друга частина акта ревізії за відповідними розділами програми).

Розділ I. Результати виконання пропозицій за матеріалами попередньої ревізії.

Розділ II. Виконання виробництва і реалізації основних видів продукції.

Розділ III. Виробнича діяльність (рослинництво, тваринництво).

Розділ IV. Касові, банківські операції.

Розділ VI. Стан обліку і збереження виробничих запасів, худоби і птиці.

Розділ VII. Використання автотранспорту, техніки й енергоресурсів.

Розділ VIII. Стан нормування, оплати праці і розрахунків із оплати.

Розділ IX. Формування та цільове використання фондів і резервів.

Розділ X. Основні засоби і капітальні вкладення.

Розділ XI. Реалізація і фінансові результати.

Розділ XII. Стан планово-економічної роботи.

Розділ XIII. Стан обліку, звітності і внутрішньогосподарського контролю, стан звітності.

Розділ XIV. Дотримання правових питань і виконання постанов партії й уряди.

Розділ XV. Дотримання порядку договорів і розрахунків із заготівельними й обслуговуючими організаціями.

Розділ XVI. Відволікання засобів на цілі, не пов'язані із розвитком сільськогосподарського виробництва.

Розділ XVII. Стан трудової дисципліни.

Додаток до акта ревізії на аркушах.

До них відносяться проміжні і разові акти ревізії, накопичувальні відомості (опису), фотознімки, таблиці аналізу, розрахунки, виписки й інший цифровий матеріал, складений ревізорами в процесі ревізії, і пояснювальні записки посадових осіб. Кожен додаток до акту ревізії є його складовою частиною. Додатки нумеруються і в акті ревізії наводяться посилання на їх порядкові номери і назви.)

Акт ревізії складається в трьох примірниках. Один примірник вручається під розписку керівнику господарства, другий направляється вищестоящій організації для вжиття заходів, перший примірник залишається в ревізійному відділі. При направленні матеріалів у правоохоронні органи акт ревізії складається в чотирьох примірниках.

До матеріалів ревізії повинні долучатися тільки ті справжні документи, що мають безпосереднє відношення до зловживання (справжні рахунки, касові документи, виписки установ банку, накладні й інші документи, що мають приписки, виправлення, підчищення і необумовлені виправлення), якщо їх збереження у господарстві викликає сумнів. Замість вилученого документа залишають копію із поміткою на звороті підстави і дати вилучення оригіналу.

До акта можна прикласти і фотокопію документа, якщо вона є якісною. При вилученні справжніх документів складається опис, що підписується ревізором і головним бухгалтером підприємства. В описі вказують назва документа, його основні дані і звідкіля документ вилучений. Крім проміжних актів, описів виявлених порушень та інших зазначених вище документів до акта ревізії обов'язково додаються письмові пояснення посадових і матеріально відповідальних осіб за усіма виявленими порушеннями і зловживаннями.

Пояснення про причини порушення зобов'язані давати усі винні особи, незалежно від займаної посади. При незгоді чи запереченні ними фактів порушень і зловживань ревізор повинен знову перевірити їх правильність і довести (підтвердити) це документально. Лише після цього робиться запис в акті ревізії.

Вимагати окремі пояснення в керівника господарства і головного бухгалтера по кожному виявленому в акті порушенні не потрібно, вони повинні дати пояснення по кожному факту порушення наприкінці ревізії. Керівник ревізійної групи, склавши акт ревізії, до його передруку зобов'язаний ознайомити з ним керівника господарства і головного бухгалтера. Відповідно до положення керівник господарства і головний бухгалтер зобов'язані підписати акт ревізії, якщо в них є заперечення, то вони викладають їх у пояснювальній записці і в акті ревізії робиться запис: «Пояснення по акту ревізії додаються».

Одним з найважливіших етапів ревізії є реалізація її результатів. Ревізор вже в процесі перевірки повинен вжити заходів щодо усунення виявлених порушень та відшкодуванню матеріальних збитків, а також до створення умов, які б не допустили схожих порушень. Для цього ревізор, не чекаючи закінчення ревізії, у процесі виявлення порушень повідомляє їх керівнику підприємства і порушує питання про відповідальність винних, а при необхідності і про звільнення з посади матеріально відповідальних осіб. Однак у процесі ревізії можна вжити заходів далеко не за всіма недоліками і порушеннями. Тому наприкінці ревізії керівник ревізійної групи повинен скласти проект наказу

керівника сільськогосподарського підприємства про усунення виявлених недоліків та повному відшкодуванні заподіяних збитків. Після закінчення ревізії її результати в обов'язковому порядку повідомляються колективу господарства.

При незначних порушеннях результати ревізії можуть бути реалізовані відразу ж після її закінчення. У цьому випадку до акта ревізії додається виданий по підприємству наказ, а також виписка з протоколу виробничої наради підприємства. Якщо ж ревізією розкриті грубі порушення і прийняті на місцях заходи є недостатніми, то необхідно залучити до відповідальності керівництво підприємства, акт ревізії у повному обсязі із супровідною запискою направляється для розгляду й ухвалення рішення у вищестоящу організацію. За результатами ревізії сільськогосподарських підприємств, що входять у районне управління сільського господарства і продовольства, ревізор не пізніше наступного дня після закінчення ревізії особисто здає в районне управління сільського господарства і продовольства під розписку з вказівкою здати перший екземпляр акта з усіма додатками.

Керівник контрольно-ревізійного відділу аналізує матеріали ревізії та вивчає що заходи, які були вжиті за результатами ревізії і якщо вони є недостатніми і не забезпечують усунення виявлених недоліків і порушень, вимагає від керівника переглянути рішення. Якщо ревізор виявив і документально обґрунтував зловживання або ж розкрадання, то він за узгодженням зі своїм керівником, не чекаючи закінчення ревізії, зобов'язаний негайно представити необхідні матеріали в правоохоронні органи. У заяві, що направляється, ревізор вказує: суть передбачуваного зловживання, суму викрадених чи розтрачених грошей і матеріальних цінностей, місце здійснення зловживання, способи його здійснення, перелічує особи, що можуть бути свідками по цьому зловживанню, суму для пред'явлення цивільного позову. До заяви в правоохоронні органи додаються наступні документи: акт ревізії (інвентаризації); документи, пред'явлені матеріально відповідальними особами у виправданні нестачі, але не прийняті бухгалтерією, документи, що

викликають сумнів у їх правдивості, пояснення працівників бухгалтерії про причину відмови в прийнятті пред'явлених документів, пояснення матеріально-відповідальної особи; висновок ревізора щодо заперечень матеріально-відповідальної особи.

Якщо матеріально-відповідальна особа, у якої виявлена нестача, відмовляється підписати акт, ревізор має вказати про це в акті і засвідчити підписами осіб, які є присутніми при відмові. В організації, яка проводить ревізію (контрольно-ревізійного відділу), залишаються перший примірник акта ревізії, копії пояснень посадових осіб і основних документів, які підтверджують зазначені в акті зловживання і порушення. Якщо керівництво підприємства застосує протиправне рішення, яке не забезпечить збереження майна, а також якщо винні в заподіяних підприємству збитків особи не притягатимуться до відповідальності, то ці дії необхідно опротестувати і направити клопотання у районну адміністрацію для скасування рішення даного сільськогосподарського підприємства.

3.6. Організація звітності у сільськогосподарських підприємствах

Ефективність функціонування суб'єктів господарювання аграрного сектору значною у значній мірі залежить від ефективної системи як зовнішнього, так і внутрішнього управління, інформаційною основою якого є дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Звітність сільськогосподарських підприємств представляє собою систему показників, які охоплюють й характеризують результати їх виробничо-фінансової діяльності за звітний період. У них знаходять відображення дані оперативного, статистичного та бухгалтерського обліку.

Згідно законодавства сільськогосподарські підприємства складають та подають фінансову, статистичну й податкову звітність та про відрахування до фондів на соціальні заходи, що потребує пристосування їх вимог до облікової політики підприємства (рис. 3.1).

Внутрішня бухгалтерська звітність складається бухгалтером-аналітиком та подається і адміністрації підприємства, і менеджерам усіх рівнів управління. Головною метою складання звітності є надання оперативної та достовірної інформації згідно вимог управлінського персоналу.

Інформаційною основою для складання внутрішньої звітності служить нормативно-довідкова й фактична інформація аналітичного обліку. До основних реєстрів для формування звітних показників, а також безпосередньо формами звітності для управління відносяться виробничі журнали, книги записів закупівель, реалізації й інших господарських операцій, звіти про виробничу і відпущену продукцію, виробничі запаси, товари й послуги, спеціалізовані форми звітності.



Рис. 3.1. Структура звітності аграрних підприємств

Звітні документи складаються головним бухгалтером підприємства на вимогу керівника щомісячно у розрізі основних показників. Наприклад, звіт про рух зернових культур містить інформацію про залишок зерна на початок місяця, надходження й вибуття продукції, залишок на кінець місяця. У звітній формі «Канали реалізації зерна» наводиться інформація щодо обсягів, виробничої собівартості, виручки від реалізації зерна і фінансовий результат від реалізації за місяць.

Фінансова звітність є складовою бухгалтерської звітності, яка містить інформацію про фінансовий стан, рух грошових коштів підприємства за звітний період й результати діяльності. Вона зорієнтована насамперед на зовнішніх користувачів інформації: інвесторів, кредиторів тощо, які не можуть вимагати звітної інформації з врахуванням їх конкретних потреб.

Звітним періодом для складання фінансової звітності визначено календарний рік. Річна звітність підприємств (за винятком бюджетних установ, представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності й суб'єктів малого підприємництва, віднесених у цю групу згідно до чинного законодавства) охоплює:

Баланс підприємства (форма № 1);

Звіт про фінансові результати (форма № 2);

Звіт про рух грошових коштів (форма № 3);

Звіт про власний капітал (форма № 4) та примітки.

Поряд із фінансовою (бухгалтерською) звітністю аграрні підприємства заповнюють й статистичну звітність.

Статистичний звіт – документ, в якому відобараються статистичні дані про роботу підприємства, який подається до спеціальної установи (органу державної статистики) у затверджені законом терміни і за підписами відповідальних осіб.

Метою подання статистичних звітів є надання інформації державним органам про соціально-економічні явища на конкретному аграрному підприємстві. Базою для складання статистичних звітів служать дані

бухгалтерського обліку. Для цього у бухгалтерії підприємства поряд із фінансовою (бухгалтерською) звітністю заповнюють статистичну та подають у відповідні органи.

У сільськогосподарських підприємствах статистична звітність із обліку витрат виробництва й виходу продукції зернових культур подається в територіальні органи статистики із такими часовими періодами:

Річна звітність:

4-сг «Посівні площі сільськогосподарських культур під урожай 200 __ року»

9-б-сг «Внесення мінеральних, органічних добрив, гіпсування та вапнування ґрунтів під урожай 200 __ р»

16-сг «Баланс сільськогосподарської продукції за 200 __ рік»

29-сг «Підсумки збору врожаю сільськогосподарських культур, плодів, ягід та винограду на 1 грудня 200 __ року»

29-сг (меліорація) «Збір врожаю сільськогосподарських культур на 1 грудня 200 __ року»

50-сг «Основні економічні показники роботи сільськогосподарських підприємств за 200 __ рік»

21-заг (річна) «Реалізація сільськогосподарської продукції за 200 __ рік»

Піврічна звітність:

1-зерно (піврічна) «Наявність і надходження зернових та олійних культур».

Місячна звітність:

37-сг «Сівба та збирання врожаю сільськогосподарських культур, проведення інших польових робіт»

21-заг (місячна) «Реалізація сільськогосподарської продукції»

1-зерно (місячна) «Звіт про надходження зернових та олійних культур на перероблення та зберігання»

Тому, з метою формування повної і достовірної інформації про діяльність сільськогосподарського підприємства складається як внутрішня (управлінська)

звітність за відповідними центрами відповідальності (у структурних підрозділах), так і зовнішня (як правило, призначена для фінансових установ, органів влади, державної статистики тощо), що адресується відповідним користувачам.

Висновки до розділу 3

Організація і проведення внутрішньогосподарського контролю є дуже відповідальною ділянкою у процесі господарювання, яка у значній мірі впливає на результативність роботи підприємства. Узагальнення теоретичних засад щодо організації внутрішньогосподарського контролю у сільськогосподарських підприємствах дало змогу констатувати, що різноманітність форм й методів контролю, які може застосовувати суб'єкт господарювання, обумовлені об'єктивними потребами задля забезпечення управлінського складу якісною інформацією для управління. Потреба уточнення організації та методики системи внутрішньогосподарського контролю зумовлюється недостатністю теоретичного забезпечення щодо внутрішньогосподарського контролю й необхідністю вдосконалення моделі внутрішньогосподарського контролю із урахуванням специфіки організації й особливостей діяльності суб'єктів господарювання.

ВИСНОВКИ

Провівши дослідження із питань проведення внутрігосподарського контролю в аграрних підприємствах та його місця у системі управління нами зроблено наступні висновки та пропозиції:

1. У роботі проаналізовано різні точки зору вчених стосовно поняття і сутності внутрішньогосподарського контролю. Слід відмітити, що у цьому питанні існує різноманітність трактувань даного поняття. Зокрема ряд авторів зводять поняття контролю до рівня перевірки правильності і законності ведення бухгалтерської документації відповідними органами (КРУ, аудиторами тощо). Інші вважають, що внутрішньогосподарський контроль - це елемент системи управління, основне призначення якого полягає в комплексній перевірці фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання із основною метою - формування інформаційної бази задля прийняття управлінських рішень. Значна частина сучасних досліджень у вітчизняній літературі присвячена проблемам адаптації системи внутрішньогосподарського контролю до специфічних умов діяльності аграрних підприємств.

2. Перехід вітчизняної економіки на ринкові умови господарювання зумовив зміну уявлень про внутрігосподарський контроль і його роль в управлінні сільськогосподарським підприємством. Ряд фахівців-економістів наголошують на функціонуванні системи внутрігосподарського аудиту як одного із найбільш надійних способів контролю. Попри те законодавча неврегульованість і відсутність чітких правових норм, нормативно-методичних документів із питань регулювання внутрішнього аудиту призвела до ототожнення його із системою внутрігосподарського контролю. Насправді ж між ними існує взаємозв'язок та взаємозалежність, а тому і багато спільних рис у їх завданнях, принципах і способах проведення. У багатьох аспектах функції служби внутрішнього аудиту збігаються із функціями внутрішнього контролю.

3. На нашу думку внутрішньогосподарський контроль потрібно розглядати із двох позицій: відомчий (галузевий) та контроль власника.

Відомчий контроль потрібно проводити на державних підприємствах і у відповідності до чинного законодавства із залученням штатних ревізорів. Контроль власника (фермера або підприємця) здійснюється за його ініціативою відповідним органом (міністерством, державним комітетом, асоціацією фермерів, корпорацією), якому підпорядковане це підприємство на правах власності та у відповідності із законодавчими й іншими нормативними документами.

4. Вибір форми та способів проведення внутрішнього контролю на підприємстві насамперед залежить від складності структури управління, видів й масштабів діяльності суб'єкта господарювання, відношення керівника до контролю, доцільності проведення контролю різних напрямів діяльності, окремих підрозділів тощо. Організація внутрішнього контролю у формі внутрішнього аудиту в аграрному секторі найбільш властива великим (холдинговим об'єднанням або транснаціональним корпораціям) та окремим середнім підприємствам, діяльність яких характеризується такими особливостями: наявність іноземного капіталу; складна організаційна структура; наявність філій, дочірних компаній; різні напрямки діяльності; бажання органів управління отримувати об'єктивну і незалежну оцінку дій менеджерів усіх рівнів управління.

5. Задля підвищення ролі керівників підприємства, головних бухгалтерів та фахівців у внутрішньогосподарському контролі доцільно законодавчо їх функції закріпити у процесі здійснення операцій, що сприятиме підвищенню ефективності господарської діяльності, раціональному використанню коштів (засобів) та матеріальних цінностей, покращенню економії.

6. Вважаємо, що суттєвим недоліком внутрішньогосподарського контролю в сучасних умовах у підприємствах є те, що він в основному обмежується окремими тематичними перевітками без поглибленого аналізу вірогідності господарських операцій та процесів на основі документів, що не сприяє глибокому та всебічному контролю й вимагає подальшого дослідження окремих явищ фахівцем відомчого контролю.

Тому, із метою покращення контрольної функції органів внутрішнього контролю, підвищення якості його функцій, вважаємо за необхідне вибудувувати його роботу більш організовано й чітко, глибше аналізувати процеси та умови виконання рішень, запровадити характер постійно діючого контролю, забезпечити рівномірні і регулярні перевірки усіх сфер діяльності його об'єктів.

7. Оскільки в економічній літературі немає єдиної класифікації контролю, тому вважаємо за доцільне покласти в основу класифікації контролю структуру суб'єктів контролюючих органів, що надасть можливість поділити його за організаційними формами на зовнішній (держаний, приватний) та внутрішній (відомчий або галузевий й контроль власника). Окім цього, доцільно виділяти контроль за часом здійснення (попередній, поточний і наступний) та його формами (ревізія, тематична перевірка або обстеження), джерелами інформації (документальний і фактичний) та періодом охоплення подій (до дати складання Балансу та після дати складання Балансу).

Вважаємо, що уточнена класифікація господарського контролю та висловлені пропозиції спрямовані на усунення його недоліків покращать зміст контролю й нададуть можливість більш глибоко і детально досліджувати питання теорії, наблизити його до практичної діяльності.

8. Формування науково-обґрунтованої системи звітності можливе за умови широкого обговорення її змісту провідними науковцями та фаховими практиками у цій сфері. Тому викладене авторське бачення шляхів удосконалення звітності на підприємствах аграрної галузі економіки спрямоване не стільки на доказовість у його безпомилковості, скільки на індукування пропозицій за вказаною проблемою інших авторів, зважаючи на те, що вона не обмежується необхідністю перегляду лише розглянутих у роботі форм, а є значно ширшою.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бардаш С.В. Окремі аспекти якісного і кількісного оцінювання ефекту та ефективності внутрішнього контролю. Економіка та держава. 2011. № 11. С. 16–19.
2. Бруханський Р. Ф. Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Випуск 1. С. 7-18.
3. Бруханський Р. Ф. Методологія наукових досліджень і викладання облікових дисциплін : навчально-методичний посібник для студентів спеціальності «Облік і оподаткування». Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 174 с.
4. Бруханський Р. Ф. Параметри розвитку корпоративної стратегічної обліково-аналітичної системи підприємства. Облік і фінанси. № 1 (87). 2020. С. 13-19.
5. Бутинець Т. А. Внутрішній контроль: суть і зміст. Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: економічні науки. 2008. № 2 (44). С. 31–42.
6. Выговська Н.Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2008. 532 с.
7. Выговська Н.Г. Развитие методических основ эффективности внутреннего финансового контроля. Вісник Сумського НАУ. Серія «Фінанси і кредит». 2011. № 1. С. 51–59.
8. Выговская Н.Г. Организационное обеспечение внутрихозяйственного контроля. Материалы междунар. науч. конф. «Развитие бухгалтерского учета и контроля в контексте европейской интеграции» (Житомир-Краматорск, 19–20 мая 2005 г.). С. 318–338.
9. Голов С.Ф. , Єфіменко В.І. Фінансовий та управлінський облік. К.: ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. 544с.
10. Гончар В.П. Класифікація передумов вдосконалення внутрішнього контролю сільськогосподарських підприємств. Наукові праці Південного

філіалу Національного університету біоресурсів і природокористування України «Кримський агротехнологічний університет». Економічні науки. Вип. 141. Сімферополь, 2012. С. 246 – 250.

11. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль : навчальний посібник /Л.В. Гуцаленко, М.М. Коцупатрий, У.О. Маринчук. К.: ЦУЛ, 2014. 496 с.

12. Данилевский Ю.А., Мезенцева Т.М. Финансовый контроль в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности. М.: Финансы и статистика, 1992. 136с.

13. Дереза З.П. Внутрішньогосподарський контроль: економічний зміст та значення в умовах трансформаційної економіки України. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць / Серія «Бухгалтерський облік, контроль і аналіз». Житомир: ЖДТУ, 2005. С. 228—242.

14. Дікань Л. В. Внутрішньогосподарський контроль. Харків: Вид. ХНЕУ, 2005. 60 с.

15. Дорош Н.І. Внутрішній контроль та аудит в управлінні ризиками на підприємстві. Вісник Львівської комерційної академії. Серія: Економічна. 2014. Вип. 44. С. 148–152.

16. Економічна енциклопедія: у 3 т. / за ред. С.В. Мочерного. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. Т.1. 864 с.

17. Живко З.Б. Контрольно-ревізійна діяльність: Навчальний посібник / З.Б. Живко, І.О. Ревак, М.О. Живко. К.: Алерта, 2012. 496 с.

18. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Партин Г. О. Облік і аудит: Термінологічний словник. Львів: Центр Європи, 2002. 671 с.

19. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16 липня 1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

20. Залевська Є. Контроль і ревізія збереження та використання матеріальних цінностей. 1996. №9. С.10-12.

21. Золотницька Ю.В. Внутрішньогосподарський контроль витрат на виробництво продукції хмелярства: управлінський аспект. Облік і фінанси АПК. 2011. № 3. С. 176–179.

22. Каленський М.М., Стефанюк І.Б. Контрольно-ревізійна служба-суб'єкт державного фінансового контролю підприємницької діяльності. К.: Ін-т рег. досл. НАН України, 2001. 203 с.

23. Калюга Є.В. Визначення достовірності фінансової звітності в процесі проведення ревізії. Науковий вісник НДФІ. К., 2001. С.121-130.

24. Калюга Є.В. Впровадження попереднього контролю на підставі системи нормативного обліку витрат. Регіональні перспективи. 2001. № 2-3. С.195-197.

25. Калюга Є.В. Проблеми організації внутрігосподарського контролю за місцями виникнення витрат і центрами відповідальності. Вісник податкової служби України. 2001. № 17. С.31-36.

26. Каменська Т. О., Редько О. Ю. Внутрішній контроль і аудит в управлінні: практ. посіб. К.: ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2015. 375 с.

27. Корінько М. Д. Контроль та аналіз діяльності суб'єктів господарювання в умовах її диверсифікації: теорія, методологія, організація: моногр. К.: ДП «Інформ.-аналіт. Агентство», 2007. 429 с.

28. Костирко Р.О. Оцінка ефективності внутрішнього контролю в управлінні витратами підприємства. Вісник ДонНУЕТ ім. М. Туган-Барановського. Економічні науки. 2009. № 4. С. 210–217.

29. Коцупатрий М. Внутрішньогосподарський контроль: організаційні аспекти та класифікаційні ознаки. Економічний аналіз. 2010. Випуск 6. С.433-436.

30. Кочерин Е. А. Контроль в системе управления социалистическим производством: вопросы теории и практики. М.: Экономика, 1982. 216 с.

31. Кузик Н.П. Система внутрішнього контролю в акціонерному товаристві: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит». К., 2004. 19 с.

32. Максимова В.Ф. Вимоги до оцінки якості внутрішнього економічного контролю. Бухгалтерський облік і аудит. 2005. № 78. С. 56–61.
33. Максимова В.Ф. Внутрішній контроль економічної діяльності промислового підприємства – системний підхід до розвитку: монографія. К.: АВРІО, 2005. 264 с.
34. Марчук У.О. Адаптація внутрішньогосподарського контролю до Інтегрованої концепції внутрішнього контролю. Економічний часопис. 2012. № 11 – 12 (1). С. 87 – 89.
35. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: учебн. Москва: Кнорус, 2011. 640 с.
36. Мех Я.В., Сумкіна Н.В., Дерій В.А. Облік, контроль і аналіз в умовах ринкових відносин. К.: НМК ВО, 1992. 124 с.
37. Михалевич С. Сутність внутрішньогосподарського контролю та його організація на швейних підприємствах. Економічний аналіз. 2010. Випуск 6. С.467-469.
38. Мулик Я.І., Цуркан А.О. Внутрішньогосподарський контроль в системі управління аграрним підприємством. Ефективна економіка. 2018. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6188>.
39. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. 224 с.
40. Національні стандарти бухгалтерського обліку. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131>.
41. Новик І.В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. Наукові записки. УАД. 2017. № 2. С. 188-196.
42. Онищенко В. Організація контролю за сплатою податків у Німеччині. Вісник податкової служби України. 2000. № 47. С. 56 – 60.
43. Орлова О.Е. Внутренний контроль: организационный аспект. Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2012. № 21. С. 56-60.
44. Остапенко Ю.С. Внутриведомственный финансовый контроль. М.:

Финансы, 1975. 109 с.

45. Палий В.Ф. , Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. М.: Наука, 1987. 223 с.

46. Пантелеєв В.П. Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: монографія. Державна академія статистики, обліку та аудиту. К.: ДП «Інформ-аналіт агентство», 2008. 491 с.

47. Погорелов Ю.С., Миронова Ю.Ю., Мазурьонк В.В. Організація внутрішньо-господарського контролю на промислових підприємствах. Економіка і регіон. 2015. № 4. С. 135—139.

48. Подолянчук О. А. Внутрішньогосподарський контроль у діяльності сільськогосподарських підприємств. Економіка АПК. 2010. № 10. С. 109–112.

49. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник. К.: КНЕУ, 1998. 448с.

50. Станкевич Г. Особливості системи внутрішнього контролю підприємства та роботи внутрішнього аудитора. Аудитор України. Методика та практика аудиту. 2014. № 9 (226). С. 32-37.

51. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: підруч. К.: Знання, 2007. 263 с.

52. Чабанюк О.А. Організація системи внутрішнього контролю запасів на підприємстві. Економічні науки. Серія »Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький державний технічний університет. 2011. Вип. 8 (29). Ч. 4. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/soc_gum/en_oif/2011_8_4/51.pdf.

53. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Знання, 2006, 525 с.

54. Шеметов П.В. Эффективный управленческий контроль. URL: <http://www.bishelp.ru/uprbiz/opit/0705kontrol.php>.

55. Шоляк О. Ю. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. Наукові праці КНТУ. Економічні науки. 2009. Вип. 16, Ч. 1. С. 177 – 183.

56. Экономический контроль: сущность и формы проявления. М.: Экономика, 1991. 176с.

57. Ярова Ю. Ю. Сутність внутрішнього контролю на підприємствах України. Економічні науки. 2010. URL: http://www.rusnauka.com/31_PRNT_2010/Economics/73977.doc.htm.

58. Яценко В.М. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2009. № 22(2). С. 3–7.

59. Spilnyk I., Brukhanskyi R., Yaroshchuk O. Accounting and Financial Reporting System in the Digital Economy, Proceedings of 10th International Conference IEEE Advanced Computer Information Technologies, ACIT'2020, pp. 581-584. DOI: 10.1109/ACIT49673.2020.9208976

60. Internal Control – Integrated Framework / Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. URL: <https://www.coso.org/Pages/default.aspx>.